

**DECIZIA nr. 559 din .2013** privind solutionarea  
contestatiei formulata de domnul X  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. .., inregistrata sub nr. .., de catre Administratia sectorului .. a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de domnul X, CIF RO .. cu domiciliul in Bucuresti, str. ...

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia sectorului .. a Finantelor Publice sub nr. .., il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .., comunicata la data de **21.05.2013**, prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilului X taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de .. lei si accesorii aferente TVA in suma de .. lei.

Din totalul obligatiilor fiscale de plata in suma de .. lei, contribuabilul contesta doar accesoriiile aferente TVA de plata in suma de .. **lei**, reprezentand dobanzi de intarziere in suma de .. **lei** si penalitati de intarziere in suma de .. **lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .. organele fiscale din cadrul Administratiei sectorului ..a Finantelor Publice au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de .. lei si obligatii fiscale accesorii in suma totala de .. **lei**, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata.

**II.** Prin contestatia formulata contestatarul X solicita numai anulara accesoriiilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .., invocand in sustinere urmatoarele motive:

- este un contribuabil corect, cinstit, platitor (ireprosabil) care a achitat toate obligatiile de regula inainte de scadenta;

- principiul care guverneaza prevederile legale consta in competenta ce o acorda organelor fiscale de a putea acorda inlesniri bine-definite, conditiile in care se pot acorda sau refuza;

- considera ca se puteau aplica prevederile art. 16<sup>1</sup> si 17<sup>1</sup> alin. 3 din OUG nr. 29/2011 privind reglementarea acordării eşalonărilor la plată.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contribuabilului, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

*Cauza supusa solutionarii este daca contestatarul datoreaza suma de .. lei reprezentand accesorii aferente TVA de plata, in conditiile in care acestea se calculeaza de la data scadentei si pana la data platii, inclusiv, iar in urma inspectiei fiscale a fost stabilita in sarcina acestuia suma de ... lei reprezentand TVA.*

**In fapt,** in baza constatarilor consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., prin care s-au stabilit in sarcina domnului x- urmatoarele:

- suma de .. lei - reprezentand TVA suplimentara de plata pentru perioada 01.02.2010-31.12.2010, deoarece contribuabilul avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in regim normal pana la data de 10.01.2010 si sa devina platitor de TVA incepand cu 01.02.2010, iar contribuabilul a solicitat cu intarziere inregistrarea ca platitor de TVA incepand cu data de 01.04.2011;

- suma de .. lei – reprezentand dobanzi de intarziere aferente TVA suplimentara de plata;

- suma de .. lei – reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA suplimentara de plata.

Prin contestatia formulata contestatarul x- contesta numai obligatiile fiscale accesorii in suma totala de ... lei.

**In drept,** conform art. 21, art. 23, art. 85, art. 86, art. 111, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 21.** - (1) Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:

a) dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creanțe fiscale principale;

b) dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii. “

“**Art. 23 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale**

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

“**Art. 85.** - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

“**Art. 86.** - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(...)

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.”

“**Art. 111** – (1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează.

“**Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.**

(...)

(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6). “

“**Art. 120** - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Ulterior, începând cu data de 1 iulie 2010 majorările de întârziere au fost înlocuite cu "dobânzi" și "penalități" de întârziere, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 119.** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

“**Art. 120.** - (1) **Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere,** începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120<sup>1</sup>. - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadența a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadența, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înalță obligația de plată a dobanzilor".

*Astfel, potrivit normelor legale sus-citate, contribuabilii sunt obligați să achite, la scadența prevăzută de lege, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, calculate și declarate în baza propriilor declarații de impozite și taxe, iar în caz contrar datorează accesoriile de la data scadenței și până la data stingerii datoriilor, inclusiv.*

*De asemenea, potrivit dispozițiilor legale precitate pentru neachitarea sau achitarea cu întârziere a obligațiilor fiscale înregistrate în evidența fiscală se datorează majorări de întârziere de la data scadenței până la data stingerii, pentru care organul fiscal are obligația de a emite decizie de impunere.*

În speta sunt incidente și prevederile art. 94 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care la alin.1-3 stipulează ca:

*"Art. 94 - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*

(1) **Inspecția fiscală are ca obiect** verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, **verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.**

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

(...)

e) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;**

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;

(...).”

Totodata pct. 62 alin. (2) și (3) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, prevede următoarele:

“(2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă;

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.

**(3) După determinarea taxei de plată conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare.**”

Din dispozițiile legale precizate rezulta ca in situatia in care contribuabilul are atins plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA, organul fiscal are obligatia stabilirii atat a diferentei de TVA cuprinsa intre data la care avea obligatia inregistrarii si pana la data inregistrarii si sa stabileasca accesorii aferente acestei taxe.

*Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei transmise de Administratia Finantelor Publice sector ..., precum si din referatul cauzei rezulta urmatoarele :*

- domnul x a obtinut in perioada suspusa inspecției fiscale, venituri din activitati independente – profesii libere din activitatea de auditor financiar;

- in urma efectuării inspecției fiscale conform raportului de inspecție fiscală nr. ... s-a constatat faptul ca desi in anul 2009, domnul X a realizat un venit brut de .. lei, realizand o cifra de afaceri peste plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata prevazut de art. 152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in temeiul prevazut de art. 153 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, inregistrandu-se ca platitor de TVA la data de 01.04.2011 conform certificatului de inregistrare fiscală nr. .. emis in baza Declaratiei de inregistrare fiscală nr. .. ;

- organele de inspecție fiscală au constatat ca X este persoana impozabilă ce a desfasurat o activitate economica ce implica operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA, in cursul lunii decembrie 2009 fiind depasit plafonul prevazut de regimul special de scutire la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- in perioada 01.02.2010 – 31.03.2011 contribuabilul nu a colectat, nu a platit si nu a declarat TVA colectata aferenta acestei perioade;

- pentru perioada in care contribuabilul nu a colectat, nu a platit si nu a declarat TVA, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentara de plata in suma de .. lei, suma recunoscuta de contribuabil prin contestatia formulata pentru care nu are obiectiuni.

In concluzie, contribuabilul este obligat la plata taxei pe valoarea adaugata in suma de .. lei pe care trebuia sa o colecteze pe perioada cuprinsa intre data de 01.02.2010 si data de 31.03.2011, data la care inregistrarea in scopuri de TVA, a devenit efectiva.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat obligatiile fiscale accesorii in suma totala de .. lei, reprezentand majorari/dobanzi de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei, pentru diferenta de TVA stabilita in urma inspecției fiscale, accesorii calculate de la scadenta pana la 01.04.2011, data la care asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei a fost efectuata plata.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organul fiscal a emis, in mod corect si in conformitate cu prevederile legale, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., emisa in baza raportului de inspecție fiscală nr. ..., prin care au stabilit accesoriile in suma de .. lei.

Invocarea de catre contribuabil a bunei-credinte, a faptului ca si-a achitat toate obligatiile de plata la bugetul statului, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat dispozitiile legale incidente nu prevad posibilitatea anularii accesoriilor in acest caz.

De asemenea, nici invocarea dispozitiilor art. 16<sup>1</sup> si 17<sup>1</sup> din OUG nr. 29/2011 privind reglementarea acordării eşalonărilor la plată, nu poate fi retinuta intrucat aceste dispozitii legale prevad posibilitatea contribuabilului care indeplineste anumite conditii sa poata beneficia de esalonarea la plata a obligatiilor de plata neachitate.

Avand in vedere cele retinute anterior prin prezenta decizie, potrivit carora contribuabilul X datoreaza diferenta suplimentara de TVA, rezulta ca aceasta datoreaza si accesoriile aferente, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 21, art. 23, art. 85, art. 86, art. 94, art. 111, art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

### **DECIDE**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., prin care au fost stabilite obligatii fiscale accesorii in suma totala de .. lei aferenta TVA suplimentara de plata.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata in termen de 6 luni de la data comunicarii la Tribunalul Bucuresti.