

DECIZIA nr. 491 din 09.07.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de doamna X
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. 35440/30.04.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizată de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice prin adresa nr.X/30.04.2015, înregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. 35440/30.04.2015, asupra contestației formulată de doamna X, cu domiciliul in Bucuresti, strada X sector 1, reprezentat conventional de Societatea Civila de Avocati "XI", cu sediul ales pentru comunicarea actelor de procedura in Bucuresti, Sos. X, sector 1.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la 17.04.2015 si formulata prin avocat "X si Asociatii", inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. X/22.04.2015 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. X/17.03.2015, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. X/17.03.2015 si comunicata sub semnatura in data de 20.03.2015, prin care s-a stabilit obligatia de plata in suma totala de X lei, reprezentand TVA in suma de X lei si accesorii aferente in suma de X lei.

Suma contestata este de **X** lei reprezentand accesorii aferente TVA.

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, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de Arsene Grigore.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Doamna X, contesta Decizia de impunere nr. X/17.03.2015, emisă de organele de inspectie fiscală ale Administratiei Sector 1 a Finantelor Publice, invocand urmatoarele argumente:

In anul 2009 a incheiat cu societatea X S.R.L. contractul de cesiune drepturi de autor prin care a cedat drepturile patrimoniale obtinute, ca urmare a activitatilor de ingrijire colectie carti pe care le desfasura.

In anul 2011 a fost instiintata cu privire la faptul ca va face obiectul unui control fiscal, privind stabilirea TVA aferenta veniturilor din drepturi de proprietate intelectuala conform avizului de incepere a inspectiei fiscale nr. X/24.06.2011.

Controlul fiscal a fost suspendat in perioada 13.10.2011 - 02.03.2015 datorita necesitatii de a se efectua un control incrucisat de catre organele de inspectie fiscala la societatea Curtea X.

La data de 10.03.2015 a fost finalizata inspectia fiscala, fiindu-i comunicat proiectul raportului de inspectie fiscala, formuland obiectiuni cu privire la termenul de suspendare a controlului, precizand ca durata maxima este de 3 luni si nu de 4 ani si 7 luni cum a fost in cazul subsemnatei.

Astfel ca, in pofida criticilor aduse actului de control, organul fiscal a emis Raportul de inspectie fiscala nr. X/17.03.2015 si Decizia de impunere nr. X/17.03.2015 prin care a stabilit in sarcina sa:

- TVA in suma de X lei
- Dobanzi in suma de X lei
- Penalitati in suma de X lei

Pentru a stopa curgerea obligatiilor accesorii, contribuabila a efectuat plata debitului principal aferent TVA in data de 26.03.2015.

In sustinerea sa contribuabila invoca dispozitiile art 104 din Codul de procedura fiscala, art. 5 din Ordinul nr. 14/2010, art. 5 alin (a) din Ordinul 467/2013 prin care mentioneaza ca organul fiscal nerespectand prevederile invocate ar trebui anulat actul administrativ emis si cu incalcarea dispozitiilor imperative ale Codului de Procedura fiscala, deoarece acest viciu a produs grave prejudicii asupra sa, respectiv au fos calculate majorari de intarziere suplimentare pentru perioada de 4,5 ani in masura in care decizia de impunere ar fi fost emisa in anul 2011 debitul principal stabilit era achitat si nu mai curgeau accesorii aferente.

In situatia in care inspectia fiscala ar fi emis decizia de impunere in anul 2011 ar fi beneficiat de prevederile Ordonantei Guvernului nr. 30 din 31 august 2011 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Organul fiscal din constatarile sale sustine ca, persoana in cauza nu a respectat prevederile art. 152 alin. (6) privind Codul fiscal, deoarece nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului de 35.000 euro, ratiune pentru care a stabilit in sarcina sa dobanzi si majorari de intarziere pentru debitele stabilite suplimentar.

Din considerentele sale contestatara arata ca in conformitate cu dispozitiile art. 7 alin. (1²) si alin. (5³) Cod procedura fiscala, organul fiscal avea obligatia de a instiinta contribuabilul cu privire la obligatiile sale dar mai ales de a il indruma in acest sens mai mult in temeiul rolului sau activ avea obligatia de a proceda la inregistrarea sa in scopuri de TVA din oficiu. Astfel ca inregistrarea in scopuri de TVA trebuia sa fie efectuata la data la care, organul fiscal sustine ca nu mai putea beneficia de regimul de scutire de la plata TVA, conform Ordinului nr. 1786/28.04.2010.

Pe cale de consecinta contestatara X considera ca sumele stabilite suplimentar in sarcina sa de catre organele de inspectie fiscala, nu sunt datorate astfel ca solicita anularea deciziei de impune si a raportului de inspectie fiscala cu privire la plata obligatiilor accesorii in suma de X lei.

Temeiul de drept invocat: art. 43, art. 64, art. 104, art. 107 si art. 205 din Codul de procedura fiscala.

II. Prin raportul de inspectie fiscală nr.X/17.03.2015 care a stat la baza emiterii 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.X/17.03.2015, organele de inspectie fiscală ale Administratiei Sector 1 a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala partiala privind TVA pentru perioada 01.02.2010 - 31.12.2010, aferenta veniturilor din drepturi de proprietate intelectuala.

Astfel prin decizia contestata organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilei TVA in suma de X lei si accesorii aferente TVA in suma de X lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza accesorii aferente TVA in suma de X lei, in conditiile in care in sarcina sa a fost stabilita obligatia de plata reprezentand TVA in suma de X lei, iar motivele invocate de contestatara in sustinerea cauzei nu pot conduce la anulara accesoriilor.

În fapt, conform constatarilor efectuate de catre organele fiscale a rezultat faptul ca societatea X conform declaratiei informative depusa privind impozitul retinut la sursa aferent anilor 2009 - 2010, a achitat contestatarii venituri din drepturile de autor (avand incheiat contract de cesiune de drepturi de autor nr. 23/15.01.2009 cu acesta) astfel:

- 2009 suma de X lei
- 2010 suma de X lei

Organele de inspectie fiscala au mentionat in Raportul de inspectie fiscala cu nr. X/17.03.2015, ca doamna X a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro prevazut de regimul special de scutire la art. 152 alin. (1) si alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in luna decembrie 2009. Contribuabila trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in 10 zile de la data depasirii plafonului astfel ca ar fi trebuit sa devina persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA incepand cu 01.02.2010.

Doamna X a depus Declaratia privind veniturile realizate din Romania pentru anul 2009, inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice cu nr. X/17.05.2010, in care a evidentiat venituri brute din drepturi de proprietate intelectuala in suma de X lei.

Contribuabila a pus la dispozitia organelor fiscale documentele justificative, rezultand astfel ca din statul de plata drepturi de autor pe anul 2009 cat si din adeverinta cu nr. X/11.02.2010, emise de catre societatea X, doamna X a inregistrat cumulativ o cifra de afaceri reprezentand venituri din drepturi de proprietate intelectuala in suma de X lei, depasind plafonul de scutire a taxei pe valoarea adaugata fara a solicita inregistrarea in scopuri de TVA la organele fiscale.

In baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala nr. X/17.03.2015 pentru perioada **01.02.2010-31.12.2010** 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. X/17.03.2015 prin care s-a stabilit in sarcina doamnei X o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de X lei si accesorii aferente TVA in suma de X lei, reprezentand dobanzi/majorari aferente TVA in suma de X lei calculate pentru perioada 27.04.2010 - 10.03.2015 si penalitati de intarziere in suma de X lei calculate pentru perioada 01.07.2010 - 27.04.2011, din care sunt contestate accesoriile aferente TVA in suma de X lei.

Prin contestatia formulata contribuabila sustine ca nu datoreaza accesoriile in suma de X lei avand in vedere ca neinregistrarea in termen in scopuri de TVA a fost datorata neexercitarii rolului activ de catre organele fiscale aratand ca nu a fost informat si indrumat cu privire la obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA si trebuia sa fie inregistrata din oficiu.

De asemenea, precizeaza ca daca i se impunea inregistrarea in scopuri de TVA in mod corelativ trebuie retinuta culpa organului fiscal care nu a procedat la inregistrarea sa din oficiu desi avea obligatia iar pentru perioada 07.11.2011 -02.03.2015, cat inspectia fiscala a fost suspendata in mod netemeinic considera ca actul administrativ fiscal este nul.

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor sunt incidente prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

In ceea ce priveste calculul majorarilor de intarziere, pana la **30.06.2010** dispozitiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevad:

"Art.119 -(1) Pentru neachitarea la **termenul de scadenta** de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere."

"Art.120 - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat urmatoare **termenului de scadenta** si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv."

"(7) Nivelul majorarii de întârziere este de **0,1%** pentru fiecare zi de întârziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Incepand **cu data de 1 iulie 2010**, sunt incidente prevederile art. 119, art. 120 si art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificate prin art. I, pct. 9 din O.U.G. nr. 39/2010:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, **se datoreaza dupa 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 diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de **0,05%** pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

"Art. 120¹- (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, 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 înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Alineatul (7) al art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata a fost modificat prin punctul 2 din O.U.G. nr. 88/2010 începând cu 01.10.2010, astfel:

“(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de **0,04%** pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca obligatiile fiscale accesorii in suma de X lei au fost calculate astfel:

- X lei reprezentand dobanzi/majorari de intarziere pe perioada 27.04.2010-10.03.2015 aferente debitului in suma de X lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/17.03.2015;

- X lei reprezentand penalitati de intarziere pe perioada 01.07.2010-27.04.2011 aferente debitului in suma de X lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X/17.03.2015.

Contribuabila contesta in parte decizia atacata si anume doar accesoriile aferente diferentelor stabilite in urma inspectiei fiscale, respectiv suma de X lei.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele contestatarei avand in vedere urmatoarele considerente:

1. *Referitor la sustinerea contestatarei privind “obligatia organului fiscal a-l fi inregistrat din oficiu in scopuri TVA” :*

Sustinerile contribuabilei nu pot fi retinute, in conditiile in care **dispozitiile legale aplicabile in materie stabilesc cu claritate atat obligatiile persoanelor impozabile** care desfasoara activitati economice ce intra in sfera de aplicare a TVA, **cat si conduita de urmat de catre organele de inspectie fiscala**, in situatia in care descopera nerespectarea de catre contribuabili a obligatiilor fiscale prestabilite de lege.

Se retine ca organele fiscale au dreptul sa inregistreze, din oficiu, in scopuri de taxa, persoanele impozabile care sunt obligate sa solicite inregistrarea si nu solicita acest lucru, iar acest drept poate fi exercitat numai **in momentul in care se constata acest lucru in cadrul perioadei generale de prescriptie fiscala**, fara ca legea fiscala sa prevada in mod specific ca inregistrarea din oficiu reprezinta o obligatie a organelor fiscale ce trebuie indeplinita intr-un termen anume, a carei nerespectare ar atrage consecinte de natura juridica care sa profite persoanelor impozabile care nu si-au indeplinit ori si-au indeplinit cu intarziere obligatiile prevazute de lege. Astfel, in timp ce art. 153 alin. (1) din Codul fiscal *prevede in mod expres obligatia contribuabililor persoane impozabile de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA, la momente clar stabilite* (dovada fiind sintagma "**trebuie sa solicite inregistrarea** in scopuri de TVA" in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit plafonul de scutire), iar art. 152 alin. (6) din Codul fiscal *prevede si consecinta juridica a nerespectarii acestei obligatii* de catre contribuabili (dreptul organelor fiscale de a pretinde taxa colectata), art. 153 alin. (6) si (7) din Codul fiscal *prevede doar faptul ca organele fiscale vor inregistra persoanele impozabile in scopuri de TVA* fie in urma solicitarii acestora, fie din oficiu (dovada fiind sintagma "**vor inregistra**" utilizata atat in cazul inregistrarii la cerere, cat si in cazul inregistrarii din oficiu).

2. Referitor la sustinerea contestatarei privind neexercitarea de catre organul fiscal a rolului sau activ.

Aceasta nu poate constitui cauza legala de exoneratoare in ceea ce priveste datorarea obligatiilor fiscale accesorii, in conditiile in care instituirea accesoriilor in cazul neindeplinirii la termenul scadent a obligatiilor principale datorate a fost introdusa ca o sanctiune ce se aplica acelor contribuabili ce nu se conformeaza dispozitiilor legale, pe de o parte si ca o forma de a preveni prejudicierea bugetului general consolidat al statului, pe de alta parte.

De altfel, a accepta ca, in lipsa unei notificari prealabile din partea organelor fiscale cu privire la necesitatea inregistrarii in scopuri de TVA, contribuabilii ar fi exonerati de plata accesoriilor ce ar decurge intr-o atare situatie, ar insemna ca obligatia inregistrarii in scopuri de TVA a persoanelor impozabile este o obligatie pur potestativa pentru aceste persoane, de vreme ce ele nu suporta nicio consecinta pentru lipsa de diligena in respectarea prevederilor legale in materie de inregistrare in scopuri de TVA.

Or, intr-o asemenea ipoteza, ar fi suficient pentru contribuabili sa omita, intentionat sau chiar neintentionat, sa-si indeplineasca din proprie initiativa obligatia legala de inregistrare fiscala si sa astepte sa fie notificati de autoritati pentru a-si indeplini ulterior obligatiile de plata catre bugetul statului, pentru a inlatura de la aplicare orice consecinte sanctionatorii prevazute de legile fiscale pentru neachitarea in termen si in cuantumul prevazut de lege a obligatiilor fiscale datorate, ceea ce, evident, este absurd.

Art.7 din O.G. nr.92/2003 reglementeaza rolul activ al organului fiscal astfel:

„(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislației fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din inițiativa organului fiscal.”

Coroborand aceste prevederi cu cele ale art.127 alin.(2) si art.153 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 se retine ca legiuitorul nu stabileste ca si o conditie a inregistrarii in scopuri de TVA existenta unei notificari a contribuabilului din partea organului fiscal. Obligatia inregistrarii in scopuri de TVA are caracter imperativ si incumba contribuabilului din momentul in care indeplineste conditiile de persoana impozabila, astfel cum rezulta din art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003:

„Art. 158. - (1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la art. 156² -156⁴ , la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației fiscale în vigoare.”

In consecinta, nu se poate retine ca organul fiscal a nerespectat prevederile art.7 din O.G. nr.92/2003, ceea ce a determinat conduita contestatarului de neinregistrare in scopuri de TVA.

3. Referitor la invocarea de catre contestatar a faptului ca actul administrativ fiscal a fost emis cu incalcarea dispozitiilor art. 104 din Codul de procedura fiscal;

Inspectia fiscala partiala a fost suspendata in conformitate cu art. 2 , lit. a) din Ordinul presedintelui ANAF nr. 14/05.01.2010 respectiv cu art. 2, lit. a) din Ordinul presedintelui ANAF nr. 467/2013, in baza referatului nr. X/13.10.2011, pentru efectuarea unui control incrucisat de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii care a avut ca obiect verificarea realitatii si legalitatii operatiunilor efectuate intre X si X.

Astfel inspectia fiscala a fost reluata la data de 02.03.2015, fiind instiintata contribuabila prin adresa nr. X/02.03.2015, sub semnatura in data de 03.03.2015.

Prin invocarea contribuabilei a faptului ca durata maxima de desfasurare a inspectiei fiscale este de 3 luni precizam ca acest termen este de recomandare iar potrivit dispozitiilor alineatului (3) ale art. 4, se prevede ca in situatia suspendarii inspectiei fiscale, nu este aplicabil alineatul (1).

“Art. 104 Cod procedura fiscala prevede

(1) Durata efectuării inspectiei fiscale este stabilită de organele de inspectie fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, în funcție de obiectivele inspectiei, și nu poate fi mai mare de 3 luni.

(2) În cazul marilor contribuabili sau al celor care au sedii secundare, durata inspectiei nu poate fi mai mare de 6 luni.

(3) Perioadele în care derularea inspectiei fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia, conform prevederilor alin. (1) și (2).

(4) Conducătorul inspectiei fiscale competent poate decide suspendarea unei inspectii fiscale ori de câte ori sunt motive justificate pentru aceasta.

(5) Condițiile și modalitățile de suspendare a unei inspectii fiscale se vor stabili prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, respectiv prin ordin comun al ministrului economiei și finanțelor și al ministrului internelor reformei administrative, în cazul inspectiilor fiscale efectuate de organele fiscale prevăzute la art. 35, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

Ordinul nr. 14/2010 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale

“Art. 2

Inspectia fiscala poate fi suspendata cand este indeplinita una dintre urmatoarele conditii si numai daca neindeplinirea acesteia impiedica finalizarea inspectiei fiscale:

a) pentru efectuarea unuia sau mai multor controale incrucisate;”

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 467/2013 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspectiei fiscale;

“Art. 2. Inspectia fiscală poate fi suspendată când este îndeplinită una din următoarele condiții, ori de câte ori sunt motive justificate și numai dacă apariția acesteia nu permite finalizarea inspectiei fiscale, astfel:

a) pentru efectuarea unuia sau mai multor controale încrucișate, în vederea verificării suspiciunilor identificate în legătură cu documentele și operațiunile impozabile ale contribuabilului supus inspectiei fiscale;”

“Art. 5. Reluarea inspecției fiscale se va face în funcție de motivul care a determinat suspendarea, în următoarele condiții și anume pentru cele prevăzute la art. 2, lit. a).”

În ceea ce privește durata inspecției fiscale, și anume termenul de 3 luni este un termen de recomandare, având ca scop minimă afectarea activității contribuabilului, iar depășirea lui nu este sancționată cu nulitatea absolută a deciziei de impunere emisă în urma inspecției, în lipsa unei dispoziții legale exprese în acest sens. Prin urmare, câtă vreme obligațiile fiscale stabilite în sarcina contribuabililor în urma unor inspecții fiscale sunt legal datorate, contribuabilii au obligația constituțională să contribuie, prin impozite și taxe la cheltuielile publice fără ca o atare contribuție să fie considerată ca o vătămare a drepturilor și intereselor lor legitime.

Asadar nu pot fi reținute argumentele petentului, potrivit cărora actul administrativ fiscal a fost emis cu încălcarea dispozițiilor legale sus menționate.

Totodată, având în vedere situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat în termen înregistrarea în scopuri de TVA, pct. 62 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“62. (4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal:

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;

b) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;

c) **taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în 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 la care a fost înregistrată.**

(5) Pentru ajustarea taxei prevăzută la alin. (4), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-149 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal”.

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca platitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, după înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată colectată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca platitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă.

4.Referitor la nerespectarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.107 din Codul de procedura fiscala care prevad

Art. 107 Codul de procedura fiscala prevede:

”(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor rezultate din inspecția fiscală.

(2) Organul fiscal prezintă contribuabilului proiectul de raport de inspecție fiscală, care conține constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.

(3) Data, ora și locul prezentării concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util.

(4) Contribuabilul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(5) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul sau data notificării de către contribuabil că renunță la acest drept ”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca discutia finala a avut loc la data de **10.03.2015**, fapt confirmat in instiintarea pentru discutia finala nr.X/03.03.2015. Contribuabila si-a exprimat punctul de vedere asupra constatarilor organelor fiscale expuse in RIF astfel ca nu inlatura obligatiile fiscale datorate catre bugetul de stat ba mai mult contribuabila mentioneaza ca si-a achitat obligatia principala de plata si anume TVA pentru a nu se mai calcula accesorii aferente in sarcina sa.

De altfel, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca doamna X avea cunostinta inca din anul 2011, cand organele de inspectie fiscala au incheiat procesul verbal din data de 24.06.2011 cu privire la faptul ca avea obligativitatea de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA. Mai mult, prin acest proces verbal organele de inspectie fiscala au estimat obligatiile de plata reprezentand TVA la suma de X lei si obligatiile de plata accesorii calculate pana la 01.07.2011. Urmare solicitarii controlului incrucisat organele de inspectie fiscala au stabilit prin decizia de impunere obligatiile de plata datorate efectiv de contribuabila reprezentand TVA in suma de X lei. Astfel contribuabila avea posibilitatea de a-si achita obligatiile de plata inca din anul 2011, ceea ce evident ar fi stopat calculul accesoriilor la data achitarii obligatiilor de plata.

In speta sunt incidente si dispozitiile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.213 - (1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”

Avand in vedere ca stabilirea in sarcina contestatarului de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar la plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” si intrucat contestatara a datorat debitul in suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilit prin decizia de impunere nr.X/17.03.2015, iar motivele invocate in sustinerea contestatiei sunt neintemeiate, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de X lei cu titlu de majorari/dobanzi si penalitati de intarziere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct. 62, din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.7, art. 104, art. 107, art.119, art.120 si art.120¹, art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a), art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare,

DECIDE

Respinge contestatia formulata de doamna **X** pentru suma de **X** lei reprezentand accesorii aferente TVA stabilita 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.X/17.03.2015 emisa de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala cu nr. X/17.03.2015.

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.