

DECIZIA nr. 329 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de x
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/25.09.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizată de Administratia Sector 6 a Finantelor Publice prin adresa nr.x/24.09.2014, înregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/25.09.2014, asupra contestației formulată de x, cu domiciliul fiscal in Bucuresti, x si sediul ales pentru comunicarea actelor de procedura la xx cu sediul in Bucuresti, xx.

Obiectul contestatiei, formulata prin avocat x, inregistrata la Administratia Sector 6 a Finantelor Publice sub nr. x/11.09.2014 il constituie Decizia de impunere 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/18.07.2014, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x/18.07.2014 si comunicata sub semnatura in data de 12.08.2014, 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 x.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. x contestă Decizia de impunere nr.x/18.07.2014 emisă de organele de inspecție fiscală ale Administratiei Sector 6 a Finantelor Publice - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, invocand următoarele:

Avand in vedere prevederile art.152 alin.(1) si alin.(2) din Codul fiscal si faptul ca x a fost infiintata in luna martie 2008, plafonul de 35.000 euro va fi cuantificat proportional cu numarul de luni de functionare din cursul anului 2008, rezultand plafonul de x lei care a fost depasit in luna august 2008 si pentru care avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la 10.09.2008 potrivit art.152 alin.(6) si art.153 alin.(1) lit b) din Codul fiscal.

Totusi, chiar daca x a omis inregistrarea in scopuri de TVA pana la 10.09.2008, organele fiscale erau obligate sa o inregistreze din oficiu in baza prevederilor art.153 alin.(6) si alin.(7) din Codul fiscal.

Desi in 2008 aceste prevederi nu erau detaliate in niciun mod, contestatara considera ca in 2010 prin introducerea Ordinului nr.1786/2010, legiuitorul a adus o clarificare asupra procedurii exacte aplicabila acestei situatii, dar care nu are aplicabilitate in anul 2008 si nu modifica in niciun fel prevederile art.153 din Codul fiscal.

Procedura detaliaza faptul ca in urma constatarii indeplinirii conditiilor pentru inregistrarea in scopuri de TVA de catre organele fiscale, acestea aveau obligatia notificarii contribuabilului, iar data inregistrarii din oficiu in scopuri de TVA va fi intai a lunii urmatoare comunicarii deciziei din oficiu.

Contestatara arata ca nu a primit o astfel de notificare, desi aceasta a depus anual, pe perioada verificata, declaratia anuala privind veniturile realizate in anul anterior

(respectiv declaratiile „200” depusa in 19.02.2009 si 13.04.2010), in baza carora autoritatile fiscale i-au emis deciziile de impunere pentru impozitul pe venit datorat.

In sustinere invoca si comunicatul de presa nr.x/27.02.2014 prin care se fac precizari privind modul de selectare a contribuabililor persoane fizice in vederea notificarii.

Motivul pentru care contestatara nu s-a inregistrat in scopuri de TVA a fost necunoasterea prevederilor legislative care introduc aceasta obligatie, motiv precizat si in notele explicative solicitate de organul fiscal.

Aceasta nu a avut intentia de a frauda bugetul de stat, drept dovada fiind continuarea activitatii economice si angajarea unui contabil in vederea conformarii noilor obligatii fiscale.

In ceea ce priveste argumentele organelor fiscale arata urmatoarele:

- faptul ca nu a evidentiat si declarat in integralitate veniturile din vanzarea marfurilor la pret cu amanuntul nu ar fi trebuit sa influenteze decizia organului fiscal de a inregistra din oficiu in scopuri de TVA, intrucat veniturile declarate in declaratia 200 aferenta anului 2008 ar fi trebuit sa reprezinte singura informatie necesara in acest sens. In plus, conform RIF, aceasta practica nu a avut drept efect o majorare a bazei de impunere in ceea ce priveste impozitul pe venit, intrucat doar in 2008 a fost cuantificat impozit pe venit anual net stabilit in plus, pentru 2009-2012 fiind constatat impozit pe venitul net anual stabilit in minus;

- cu privire la faptul ca inspectorii mentioneaza ca in declaratiile „200” pentru anii 2010, 2011 si 2012, contestatara a declarat venituri in suma de x lei, x lei, respectiv x lei, desi conform registrului jurnal de incasari si plati au fost inregistrate venituri brute in suma de x lei, x lei, respectiv x lei, contribuabilul depunand declaratii rectificative ulterior primirii avizului de inspectie fiscala, contestatara precizeaza urmatoarele:

-declararea veniturilor brute in declaratiile „200” a fost initial facuta la nivelul celor din registrul jurnal inregistrate la momentul respectiv, iar ulterior rectificativele depuse au fost completate eronat , fapt sesizat ulterior primirii avizului de inspectie, cand doamna x a efectuat o revizuire a declaratiilor depuse si a registrului jurnal pentru a corecta o greseala anterioara. Datele din declaratiile rectificative eronat completate au avut drept rezultat un venit net anual impozabil pozitiv fata de cel recalculat la inspectia fiscala- in suma negativa, fapt care arata ca nu a actionat cu rea-credinta si nu a fraudat bugetul de stat, ci a fost o simpla eroare de completare;

- in ceea ce priveste mentiunea organului fiscal potrivit careia nu a depus declaratiile informative „392B” , contestatara arata ca a depus aceste declaratii si a fost sanctionata pentru aceasta abatere, fapt care arata dorinta de conformare cu legislatia fiscala;

- referitor la mentiunea organelor de inspectie fiscala conform careia x a actionat cu rea-credinta prin neinregistrarea in scopuri de TVA, contestatara arata ca acestea aveau proceduri interne si date certe furnizate prin declaratiile anuale, in baza carora o puteau notifica cu privire la obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA, ori pe perioada verificata 01.10.2008-31.03.2014 nu a primit nicio notificare.

In acest sens invoca in sustinere si prevederile art.7 alin.(1), alin.(2) si alin. (3) din Codul de procedura fiscala.

Contestatara considera ca autoritatile fiscale au actionat cu rea-credinta la efectuarea inspectiei fiscale dupa aproape 5 ani in vederea stabilirii TVA de plata si accesorii aferente in quantum mai mare.

De asemenea, arata ca autoritatile fiscale nu au respectat prevederile art.107 alin.(2) din Codul de procedura fiscala prin neprezentarea proiectului raportului de inspectie fiscala, acesta fiindu-i prezentat doar in baza unei adrese(nr.x/14.07.2014).

Organele fiscale nu si-au respectat indatorirea de a o inregistra in scopuri de TVA nerespectand prevederile pct.62 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a art.152 din Codul fiscal.

Având în vedere prevederile art.147¹ alin.(1) din Codul fiscal, x ar fi avut dreptul să deducă TVA aferent serviciilor și bunurilor achiziționate în scopul desfășurării activității sale economice pe perioada verificată.

Dreptul de deducere al x este susținut atât de principiul neutralității cât și de cel al proporționalității.

Având în vedere faptul că obiectivul organelor fiscale era acela de a respecta celelalte obligații fiscale care rezultă ca urmare a acestei înregistrări, principiul proporționalității susține dreptul acesteia de a solicita deducerea TVA aferent achiziției de bunuri și servicii efectuate în perioada verificată și eliminarea accesoriilor stabilite.

Fata de argumentele prezentate, contestatara solicită admiterea contestației și pe cale de consecință anularea dobânzilor și penalităților de întârziere în suma de x lei.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr.x/18.07.2014 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr.x/18.07.2014, organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector 6 a Finanțelor Publice au efectuat inspectia fiscală parțială privind TVA pe perioada 01.01.2008-31.03.2014 întrucât au existat indicii privind diminuarea bazei impozabile declarate de contribuabil și au constatat că aceasta n-a evidențiat și declarat în integralitate veniturile realizate, stabilind obligații de plată în suma totală de x lei reprezentând:

- x lei = TVA stabilită suplimentar de plată;
- x lei = dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- x lei = penalități de întârziere.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, 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 supusă soluționării este dacă contestatara datorează accesorii aferente TVA în suma de x lei, în condițiile în care în sarcina sa s-a reținut obligația de plată reprezentând TVA în suma de x lei, iar motivele invocate de contestatara în susținerea cauzei nu pot conduce la anularea accesoriilor.

În fapt, conform constatarilor din anexa nr.8 la Raportul de inspectie fiscală nr. x/18.07.2014, organele de inspectie fiscală au constatat că x a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro prevăzut de regimul special de scutire la art. 152 alin. (1) și alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în luna august 2008, obținând un venit brut de x lei și avea obligația să fie înregistrată în scopuri de TVA cu data de 01.10.2008.

În baza constatarilor din raportul de inspectie fiscală nr. x/18.07.2014 pentru perioada **01.10.2008-31.03.2014** a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. x/18.07.2014 prin care s-a stabilit în sarcina x o diferență suplimentară de TVA de plată în suma de x lei și accesorii aferente TVA în suma de x lei, reprezentând dobânzi/majorări aferente TVA în suma de x lei și penalități de întârziere în suma de x lei calculate pentru perioada 27.01.2009-18.07.2014, din care sunt contestate accesoriile aferente TVA în suma de x lei.

Prin contestatia formulata x 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 notificata cu privire la obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA si trebuia sa fie inregistrata din oficiu.

De asemenea, precizeaza ca eronat nu s-a acordat dreptul de deducere aferent achizitiei de bunuri si servicii la stabilirea obligatiilor suplimentare de plata.

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 intarziere."

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

"(7) Nivelul majorarii de intarziere este de **0,1%** pentru fiecare zi de intarziere, 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 intarziere.**"

"Art. 120 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de intarziere, 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 intarziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(...)

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

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

(2) Nivelul penalității de intarziere 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 intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

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

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de intarziere este de 15% din obligatiile 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.”

Incepand cu 01.03.2014, prin OUG nr.29/2011 a fost modificat alin.(7) al art.120 din Codul de procedura fiscala, astfel:

“**Art. 120 -(7)** Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

“**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 este de **0,02%** pentru fiecare zi de întârziere.

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

- x lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere pe perioada 27.01.2009-18.07.2014 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/18.07.2014;

- x lei reprezentand penalitati de intarziere pe perioada (30.06.2013?) 27.01.2009-18.07.2014 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/18.07.2014.

Contribuabila contesta in parte accesoriile aferente diferentelor stabilite in urma inspectiei fiscale, respectiv suma de x lei fara a prezenta modalitatea de determinare a acestora.

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 fi inregistrat din oficiu in scopuri TVA” :

Sustinerile contestatarei 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).

*Nici sustinerea contestatarei potrivit careia "faptul ca nu a evidentiat si declarat in integralitate veniturile din vanzarea marfurilor la pret cu amanuntul nu ar fi trebuit sa influenteze decizia organului fiscal de a inregistra din oficiu in scopuri de TVA" nu poate fi retinuta, intrucat, asa cum prevede art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cifra de afaceri luata in calcul in vederea inregistrarii in scopuri de TVA este constituita din **valoarea totala** a livrarilor de bunuri, respectiv a prestarilor de servicii, ori chiar contestatara precizeaza ca a completat eronat veniturile in declaratiile de venit.*

2. Referitor la sustinerea contestatarei privind invocarea bunei credinte si a rolului activ exercitat de organele fiscale, 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 diligenta 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 quantumul prevazut de lege a obligatiilor fiscale datorate, ceea ce, evident, este absurd.

De asemenea, afirmatia contestatoarei precum ca "organele de inspectie fiscala au actionat cu rea credinta, asteptand sa se scurga aproape 5 ani, pana la momentul desfasurarii inspectiei fiscale, pentru a notifica x cu privire la faptul ca avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, cu scopul vadit de a putea cuantifica o suma mai mare de TVA de plata, si, implicit, a majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente" este pur speculativa si fara niciun suport factic.

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) și 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 vamale în vigoare.”

Pe de alta parte, legiuitorul a conferit organului fiscal un drept de dispozitie prin reglementarea institutiei prescriptiei.

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 contestatarei de neinregistrare in scopuri de TVA.

3. Referitor la invocarea de catre contestatara a dreptului de deducere a TVA in perioada verificata , respectiv 01.10.2008-31.03.2014

In legatura cu situatia persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat in termen inregistrarea in scopuri de TVA, pct. 62 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile 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 deus 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. Totodată, contribuabilii au dreptul să-și deducă taxa aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate pe perioada cuprinsă între data la care ar fi fost înregistrați în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data înregistrării efective, prin primul decont depus după înregistrare sau printr-un decont ulterior.

Deși contestatara înțelege să conteste numai accesoriile aferente TVA, aceasta invocă exercitarea dreptului de deducere TVA pe perioada verificată, motiv pentru care nu poate constitui argument pentru anularea accesoriilor.

4.Referitor la nerespectarea de către organele de inspecție fiscală a prevederilor art.107 alin.(2) din Codul de procedura fiscală care prevăd :

„(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. ”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că discuția finală a avut loc la data de **10.07.2014**, fapt confirmat în înștiințarea pentru discuția finală nr.x/09.07.2014, așa cum precizează și contestatara pe acest document. Prin cererea înregistrată la organul fiscal sub nr.x/14.07.2014, contestatara a solicitat să i se comunice proiectul raportului de inspecție fiscală, acesta fiindu-i comunicat cu adresa nr.x/14.07.2014.

Contribuabila și-a exprimat punctul de vedere cu privire la rezultatele inspecției fiscale conform punctului de vedere înregistrat la organul fiscal sub nr. x/17.07.2014 (anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală nr.x/18.07.2014) și analizat de organul fiscal în raportul de inspecția fiscală la capitolul VI “discuția finală cu contribuabilul”, astfel încât nu poate invoca faptul că nu avea cunoștința de rezultatele inspecției fiscale.

În speta sunt incidente și dispozițiile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“Art.213 - (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Având în vedere că stabilirea în sarcina contestatoarei de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar la plata reprezentată masura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” și întrucât contestatara datorează debitul în suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilit prin decizia de impunere nr. x/18.07.2014, iar motivele invocate în susținerea contestației 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 art. 152, art. 153, art. 158 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 62, pct. 66 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.7, art.119, art.120 si art.120¹, art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,

DECIDE

Respinge contestatia formulata de x pentru suma de x lei reprezentand accesorii aferente TVA stabilita prin Decizia de impunere 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/18.07.2014 emisa Administratia Sector 6 a Finantelor Publice.

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.