

DECIZIA NR.719

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice -Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală asupra contestatiei formulate de **SC XXX SRL**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, prin care s-a stabilit in sarcina societatii suma de lei.

Suma contestata se compune din:

- ... **lei** majorari de intarziere aferente TVA
- ... **lei** penalitati de intarziere aferente TVA

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Decizia de impunere in data de 03.11.2011, si de data inregistrarii contestatiei la DGFP Brasov, in data de 25.11.2011, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. este investita cu solutionarea contestatiei formulate de **SC XXX SRL**.

I. SC XXX SRL formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere si impotriva Raportului de inspectie fiscala prin care organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente TVA suplimentar in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

Petenta solicita anularea Deciziei de impunere ca fiind netemeinica si nelegala, precizand ca pentru perioada 01.02.2009-31.08.2010, pentru veniturile inregistrate de societate in valoare de ... lei, societatea nu a evidentiat in contabilitate TVA colectata de ... lei si nu a raportat in decontul de TVA aferent acestei perioade suma mentionata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a emis Decizia de impunere si a stabilit in sarcina petentei obligatia de plata a TVA in cuantum de lei.

Totodata petenta precizeaza ca pentru TVA stabilita de plata in suma de ... lei, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

Petenta subliniaza reaua credinta a organului de inspectie fiscala si mentioneaza urmatoarele:

“Dupa data inregistrarii societatii noastre in scopuri de TVA, respectiv 10.08.2010, organul fiscal a expediat societatii noastre o adresa in data de 27.08.2010 prin care ne instiinta ca ar fi trebuit sa ne inregistram in scopuri de TVA inca din data de 01.02.2009, prin depasirea plafonului de scutire de 35.000 euro revazut la art.152 alin.1 Cod Fiscal.

Asadar, abia dupa un an de zile de la data la care organul de inspectie fiscala a constatat neindeplinirea acestei prevederi legale a art.152 alin.6 Cod fiscal, in data de 28.07.2001 a intocmit cu societatea noastra un proces verbal privind constatarea acestei stari de fapt si a realizat inspectia fiscala de abia in 27.09.2011, dupa 2 luni de zile.”

Petenta precizeaza ca de la data constatarii neindeplinirii prevederilor legale privind inregistrarea in scopuri de TVA 27.08.2010 si pana la data de 27.09.2011 s-a scurs un an de zile, an pentru care organul fiscal solicita in conditiile legii, majorari si penalitati de intarziere.

Petenta sustine faptul ca inspectorii si persoanele abilitate sa realizeze inspectia fiscala au incalcat in mod flagrant buna-credinta si invoca in sustinere prevederile art.12 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, totodata petenta sustine ca au fost incalcate prevederile art.7 alin.3 si alin.5 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala. Petenta precizeaza ca decizia de impunere trebuia emisa in data de 27.08.2010 sau odata cu constatarea depasirii de catre societate a plafonului de scutire de la plata TVA, nu dupa un an de zile si considera fara temei legal stabilirea de catre organul de inspectie fiscala a penalitatilor si majorarilor de intarziere.

Petenta sustine ca suma de lei reprezentand TVA de plata aferenta perioadei de la data depasirii plafonului de TVA si pana la data inregistrarii societatii ca si platitor de TVA, nu putea fi platita de societate, neexistand o decizie in baza careia sa se realizeze aceasta plata, invocandu-se prevederile art.23 alin.(1) din Codul de procedura fiscala.

Petenta precizeaza ca valoarea majorarilor si penalitatilor de intarziere sunt cele pe care le contesta si apreciaza ca majorarile de intarziere in suma de ... lei si penalitatile de intarziere in cuantum de lei au fost calculate cu incalcarea prevederilor legale.

Petenta sustine ca majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua urmatoare scadentei creantei fiscale si pana la stingerea acesteia inclusiv, pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere .Totodata petenta considera ca obligatia fiscala nu este scadenta si considera ca nu datoreaza majorari de intarziere invocand prevederile art.120 alin.(2) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

De asemenea, referitor la penalitatile de intarziere calculate de organul de inspectie fiscala, petenta considera ca nu le datoreaza, pe motiv ca doar prin Decizia de impunere care se contesta s-a stabilit de catre organul fiscal obligatia de plata a TVA-ului, invocand prevederile art.120¹ din Codul de procedura fiscala.

II. Prin Decizia de impunere s-a stabilit suplimentar suma de lei cu titlu de TVA si majorari de intarziere in suma de ... lei.

Din Raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la suma contestata, rezulta urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala urmare a efectuării inspectiei au constatat in perioada 01.02.2009-31.08.2010, conform evidentei financiar contabile, ca societatea a inregistrat venituri din servicii marketing si reprezentare in valoare de lei, reprezentand operatiuni taxabile, fara a aplica cota standard de 19%, respectiv 24 % in conformitate cu art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare. Veniturile sunt inregistrate in contabilitate pe rulajul creditor al contului 704 "Venituri din lucrari executate si servicii prestate". Societatea nu a inregistrat in contabilitate TVA colectata in suma de lei, aferenta veniturilor taxabile realizate in perioada 01.02.2009-31.08.2010, si nu a raportat in decontul de taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.02.2009-31.08.2010, motiv pentru care organele de inspectie fiscala a colectata taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

Pentru TVA de plata in suma de lei, pentru perioada februarie 2009-august 2010, echipa de inspectie fiscala a procedat la calculul de majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si (7) si art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.02.2009-31.08.2010

Cauza supusa solutionarii DGFP prin Biroul de solutionare contestatii este de a stabili daca SC XXX SRL datoreaza bugetului de stat obligatiile de plata accesorii stabilite suplimentar in sarcina sa la TVA stabilita suplimentar in suma de ... lei, in conditiile in care contribuabila a depasit in cursul lunii decembrie 2008 plafonul de scutire prevazut de art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru scutirea de TVA si nu s-a inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata pana la data efectuării inspectiei fiscale .

Inspectia fiscala partiala s-a desfasurat in perioada 22.09.2011 - 27.09.2011 iar perioada verificata a fost 01.09.2009 - 31.08.2010.

In fapt, obiectivele inspectiei fiscale au constatat in:

- Modul de constituire si inregistrare in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta livrării in tara de bunuri si servicii supuse taxei. Verificarea modului de determinare a bazei de impozitare si de cuprindere in sfera de aplicare a taxei a tuturor rezultate din operatiuni taxabile, precum si a corelatiei taxei pe valoarea adaugata colectata din documentele fiscale cu taxa pe valoarea adaugata inregistrata in jurnalele pentru vanzari, balantele de verificare.

- Verificarea modului de respectare a obligatiilor privind taxa por ejemplo valoarea adaugata de catre persoanele impozabile inregistrate ca platitor de taxa por exemplo valoarea adaugata, precum si a obligatiilor persoanelor impozabile carora le revin obligatii fiscale in materie de taxa pe valoarea adaugata.

- Verificarea modului de alocare si gestionare a documentelor fiscale cu regim intern de numerotare in conformitate cu prevederile O.M.F.P. Nr.2226/2006.

Urmare a inspectiei fiscale organele de inspectie fiscala si urmare a analizei balantei de verificare intocmita pe luna decembrie 2008 de catre societate, rezulta o cifra de afaceri lunare in suma de ... lei si o cifra de afaceri cumulata in suma de lei, luna in care societatea a depasit plafonul de scutire de lei, societatea avand obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea daugata incepand cu data de 01.02.2009.

Conform certificatului de inregistrare in scopuri de TVA seria..., nr...., societatea a fost inregistrata in scopuri de TVA incepand cu 01.09.2010.

In perioada 01.02.2009-31.08.2011, conform evidentei financiar contabile, societatea a inregistrat venituri din servicii de marketing si reprezentare in valoare de lei, reprezentand operatiuni taxabile, cu cota standard de 19% respectiv 24%.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.152, alin.(1) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la regimul special de scutire pentru intreprinderi mici privind taxa por exemplu valoarea adaugata (in vigoare la data depasirii plafonului de scutire de catre contribuabila), precizeaza ca:

“(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125[^]1 alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere faptul ca petenta a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata la data de 31 decembrie 2008, aceasta avea obligatia legala de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii, respectiv prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost depasit, situatie in care aceasta ar fi devenit platitoare de TVA incepand cu data de 01.09.2009, obligatie legala care nu a fost respectata de catre contribuabila.

Organul de inspectie fiscala constatand ca petenta nu a dus la indeplinire obligatiile rezultate din prevederile legale privind inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, procedeaza la aplicarea prevederilor pct.62, alin.(2), lit.a), Titlu VI din Normele metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. Nr.44/22.01.2004, pentru aplicarea art.152, alin.(6) din lege (aplicabile la data de 01.09.2009), unde referitor la regimul special de scutire se arata:

“(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente 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 perioadă 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;”

Totodata, alin (4), precizeaza:

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

Din prevederile legale mentionate mai sus, aplicabile in speta, reiese ca pe perioada cuprinsa in intervalul in care societatea avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA si data inregistrarii efective datoreaza TVA colectata aferenta operatiunilor desfasurate in intervalul respectiv si accesorii aferente TVA de plata.

Sustinerea petentei ca este clara reaua credinta a organului de inspectie fiscala intrucat de la data constatarii neindeplinirii prevederilor legale privind inregistrarea in scopuri de TVA 27.08.2010 si pana la data de 27.09.2011 s-a scurs un an de zile nu are relevanta in speta supusa solutionarii intrucat societatea a fost informata cu privire la momentul la care trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA prin adresa nr.... transmisa de AFP-Serviciul Registru Contribuabili, Declaratii Fiscale si Bilanturi Persoane Juridice, insa nu a luat nicio masura.

Astfel ca petenta nu isi poate invoca propria culpa in stabilirea obligatiilor fiscale, creanta fiscala s-a nascut odata cu momentul la care societatea avea obligatia depunerii deconturilor de TVA ca persoana impozabila platitoare de TVA, iar contestatoarea nu s-a inregistrat in scopuri de TVA si nu a depus deconturile de TVA pentru declararea obligatiilor de plata.

Totodata, sustinerea petentei ca nu a achitat TVA stabilita suplimentar in suma de lei intrucat nu a existat nici o Decizie de impunere in baza careia sa realizeze acea plata este neintemeiata si nefondata din urmatoarele motive:

- petenta nu a indeplinit obligatia de a se inregistra ca platitoare de TVA incepand cu data de 01.02.2009;

- nu a depus deconturile de TVA pentru perioada 01.02.2009-31.08.2010, iar Decontul de TVA constituie titlu de creanta in temeiul prevederilor art.110 alin.(3) din Codul de procedura fiscala coroborat cu pct.107.1 lit.h) din H.G. Nr.1050/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala.

Astfel, organul de inspectie, in termenul de prescriptie prevazut de art.91 si 98 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala a stabilit accesoriile aferente TVA in suma de 12.927 lei.

In drept art.91 si 98 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, precizeaza:

“ART. 91

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

ART. 98

Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspekția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.”

Fata de prevederile legale mentionate si avand in vedere cele specificate mai sus se retine ca organul de inspectie fiscala a stabilit pentru perioada 01.02.2009-31.08.2010 conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(2) si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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

Dobânzi

(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.

ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

(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.

Petenta își însușește obligația de plată a TVA în suma de lei.

Conform prevederilor legale menționate dobânzile se calculează de la data scadentei debitului până la data stingerii acestuia.

Din anexa la Raportul de inspecție fiscală rezultă că TVA de plată în suma de lei a avut scadență în perioada 25.04.2009-25.10.2010 astfel încât în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit dobânzi datorate aferent TVA de plată, calculate de la data scadentei 25.04.2009 până la data controlului 25.09.2011.

Întrucât petenta datorează debitul în suma de lei cu titlu de TVA, necontestată, aceasta datorează și majorările de întârziere în cuantum de lei și penalitățile de întârziere în suma de lei, calculate în baza prevederilor legale menționate mai sus, potrivit principiului de drept “*accesoriul urmează principalul*”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se,

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC XXX SRL**, împotriva Deciziei ... pentru majorările de întârziere în cuantum de ... lei și penalitățile de întârziere în suma de ... lei, aferente TVA stabilită suplimentar.

Prezenta decizie poate fi contestată, în termen de 6 luni, la Tribunalul conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.