

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Directia generala a finantelor publice Arges

DECIZIA nr. 5 /2007

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de control fiscal Arges prin adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr. asupra contestatiei formulate de S.C.

S.C. din Cepari a formulat contestatie inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere nr. intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr. de catre organele de control ale Activitatii de control fiscal Arges privind virarea la bugetul de stat a sumei de RON reprezentand:

- RON - taxa pe valoarea adaugata de plata,
- RON - majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- RON - penalitati de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 175 si art. 179 lit a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de S.C.

I. Contestatoarea sustine ca nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita de organele de control pentru perioada 01.01.2000 - 31.05.2002 in suma de RON deoarece a colectat si a dedus tva asa cum prevad actele normative in vigoare, singura conditie neindeplinita fiind aceea a nedepunerii decontului de tva intrucit nu era inregistrata in aceasta perioada ca platitor de tva.

De asemenea societatea arata ca in perioada supusa verificarii in ceea ce priveste taxa pe valoarea adugata operau O.G. nr. 3/1992 si O.U.G. nr. 17/2000, acte normative respectate intocmai de catre S.C.

Totodata contestatoarea arata ca pentru faptul ca nu s-a declarat la organul fiscal ca platitoare de tva si nu a depus deconturile de tva nu poate fi obligata la “replatirea TVA-ului si aplicarea de sanctiuni” deoarece a condus evidenta contabila ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata .

Societatea sustine de asemenea ca majorarile si penalitatile de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar se calculeaza din momentul constatarii debitului.

Totodata S.C. arata ca nu datoraeaza taxa pe valoarea adaugata, majorari si penalitati de intirziere aferente intrucit a indeplinit conditiile prevazute de Legea nr. 345/2002 si HG nr. 598/2002 conform carora in situatia in care societatea nu a depus decalaratia de inregistrare in vederea luarii in evidenta ca platitoare de tva organele fiscale aveau obligatia sa *stabileasca diferenta dintre taxa pe valoarea adaugata la care persoana impozabila ar fi avut drept de deducere, conform documentelor legale aferente achizitiilor de bunuri si/sau de servicii, si taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi avut obligatia să o colecteze, aferenta bunurilor livrate si serviciilor prestate.*

Prin urmare societatea solicita anularea masurilor dispuse prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. intocmita de organele de control ale Activitatii de control fiscal Arges privind virarea la bugetul de stat a sumei de RON reprezentand:

- RON - taxa pe valoarea adaugata
- RON - dobinzi aferente,
- RON - penalitati de intirziere aferente.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr., organele de control ale Directiei controlului fiscal Arges au constatat urmatoarele:

Controlul a avut ca obiectiv reverificarea capitolului din raportul de inspectie fiscala nr. privind taxa pe valoarea adaugata ca urmare a emiterii Deciziei nr. de catre Directia generala a finantelor publice Arges.

Organele fiscale au avut in vedere modul de indeplinire a conditiilor cerute de art. 25 lit. A,B,C, si D din O.G. nr. 3/1992 republicata si art. 25 lit. A,B,C, si D din O.U.G. nr. 17/2000.

Verificind taxa pe valoarea adaugata in perioada 01.01.2000 - 31.05.2002 organele fiscale au constatat ca in aceasta perioada agentul economic nu era inregistrat ca platitor de TVA la organul fiscal teritorial asa cum prevede art. 25 pct. A, lit. a din O.G. nr. 3/1992 republicata precum si art. 25 pct. A, lit. a din O.U.G. nr. 17/2000.

Avind in vedere ca in perioada 01.01.2000-31.05.2002 contestatoarea a dedus si colectat taxa pe valoarea adaugata fara a fi inregistrata ca platitoare de tva organele fiscale nu au acordat drept de deducere pentru bunurile si serviciile aprovizionate fapt pentru care au calculat in sarcina petentei o t.v.a. de plata in suma de RON, dobinzi aferente in suma de RON si penalitati de intirziere in suma de RON.

III. Prin referatul nr. intocmit de Activitatea de control fiscal Arges se propune respingerea contestatiei formulate de S.C. ca neintemeiata.

IV. Luind in considerare constatarile organului de control, motivatiile petentei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma de RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare este daca **contestatoarea avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate in conditiile in care nu era inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 01.01.2000-31.05.2002 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate fara a fi inregistrata ca platitoare de tva .

Intrucit societatea nu era inregistrata in evidentele fiscale ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, nu a depus lunar la organul fiscal teritorial deconturile de tva si nu a achitat taxa datorata, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru bunurile si serviciile achizitionate stabilind astfel in sarcina petentei o tva de plata in suma RON.

In drept cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art 18 din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992, republicata si art. 18 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza:

"Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:

a) operațiuni supuse taxei pe valoarea adăugată conform art. 17 din prezenta ordonanță;

b) bunuri și servicii scutite de taxa pentru care, prin lege, se prevede în mod expres exercitarea dreptului de deducere;

c) acțiuni de sponsorizare, reclamă și publicitate, precum și pentru alte acțiuni prevăzute în legi, cu respectarea plafoanelor și destinațiilor prevăzute în acestea."

Mai mult la pct. 10.6 lit. a din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată se precizează:

“Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) **bunuri și/sau servicii achiziționate de contribuabilii care nu sunt înregistrați la organele fiscale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;**”

Se retine astfel ca pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate societatea contestatoare trebuia să se înregistreze ca platitoare de tva, în caz contrar legiuitorul a prevăzut ca această taxă nu poate fi dedusă.

În situația în care contribuabilii (agenții economici) devin platitori de tva aceștia au următoarele obligații conform art. 25 A lit. a din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată care precizează:

“A. Cu privire la înregistrarea la organele fiscale:

a) să depună sub semnătura persoanelor autorizate, la organul fiscal competent, o declarație de înregistrare conform modelului aprobat de Ministerul Finanțelor, în termen de 15 zile de la data începerii activității sau a modificării condițiilor de exercitare a acesteia.

Agenții economici care devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată, ca urmare a depășirii plafonului de venit prevăzut la art. 6 din prezenta ordonanță, depun declarația de înregistrare până la data de 15 a lunii următoare celei în care au realizat depășirea;”.

Nerespectarea prevederilor legale cu privire la înregistrarea ca platitor de tva atrage obligarea agenților economici la plata taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor livrate potrivit dispozițiilor pct. 11.4. din Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

“pentru agenții economici care, potrivit legii, îndeplinesc condițiile de plătitori de taxă pe valoarea adăugată, nu au depus cerere de luare în evidență și nu au îndeplinit obligațiile prevăzute la art. 25 lit. B, C și D din ordonanță, organele fiscale vor proceda astfel:

a) vor stabili taxa datorată bugetului de stat pe baza documentelor legale aferente bunurilor livrate și serviciilor prestate sau, după caz, prin estimare;

b) vor calcula majorările legale pentru întârzierea plății, vor aplica amenziile contravenționale prevăzute de lege și vor lua măsuri pentru intrarea în legalitate.”

În baza acestor prevederi legale se retine faptul că dreptul de deducere a tva îl au numai platitorii de taxă pe valoarea adăugată, iar neîndeplinirea condițiilor de platitor de tva atrage obligația de a colecta tva pentru bunurile și serviciile livrate.

Prin urmare se retine ca in mod legal organele de control au stabilit pentru perioada 01.01.2000-31.05.2002 taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de RON, neacordand drept de deducere pentru bunurile si serviciile achizitionate.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contestatoarei potrivit careia organul fiscal "era obligat sa stabileasca deferența dintre tva colectat si dedus" conform prevederilor Legii nr. 345/2002 si H.G. nr. 598/2002 , deoarece in virtutea principiului de drept "*tempus regii actum*" societății ii sunt aplicabile in perioada analizata dispozitiile legii in vigoare, respectiv prevederile Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata , republicata si Ordonata de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si nu prevederile din Legea nr.345/2002 publicata in Monitorul Oficial al României nr.371/01.06.2002, si H.G. nr. 598/2002 avind in vedere si prevederile art.1 din Codul civil conform caruia "**Legea dispune numai pentru viitor; ea n-are putere retroactiva**".

Totodata afirmatia contestatoarei potrivit careia " noi am fost de buna credinta, am colectat si dedus tva conform legii si am evidentiat totul in acte" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucit dreptul de deducere il au numai platitorii de tva conform art. 18 din O.G. nr. 3/1992 republicata si O.U.G. nr. 17/2000 iar nerespectarea prevederilor legale cu privire la inregistrarea ca platitor de tva respectiv art. 25 A lit. a din actele normative sus mentionate, atrag obligarea contribuabilui la plata tva colectata aferenta bunurilor si serviciilor livrate.

Prin urmare contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la suma de RON reprezentind majorari aferente taxei pe valoarea adaugata si la suma de RON reprezentind penalitati de intirziere aferente, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges este daca societatea datoreaza dobinzi si penalitati de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care nu a achitat la termen debitul datorat.

In fapt, organele de control au calculat majorari in suma de RON si penalitati de intirziere in suma de RON pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de RON.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 34 din O.G. nr. 3/1992 republicata privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza:

“Neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată, în termenul stabilit, atrage majorarea sumei de plată cu 0,3% pentru fiecare zi de întârziere.

Calculul majorărilor de întârziere se face din ziua imediat următoare expirării termenului legal de plată și până la ziua plății taxei datorate, inclusiv.

În cazurile în care se constată întârzieri repetate sau intenționate ale plății taxei datorate bugetului de stat, Ministerul Finanțelor poate dispune suspendarea activității agentului economic până la efectuarea plății.”

De asemenea art. 31 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată prevede ca:

“Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor.”

Totodată potrivit art. 12, art. 13 și art. 14 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care precizează:

“ art. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

art.13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.

art. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților”

În speta sunt incidente și prevederile art. 114, art. 115 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, care precizează:

“ART. 114

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.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

ART. 115

Dobânzi

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

ART. 120

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadentei acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”

Avand in vedere ca S.C. datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de RON pe care nu a achitat-o la termenul legal, aceasta datoreaza si sumele reprezentand masura accesorie in raport cu debitul, respectiv majorari si penalitati de intirziere , conform principiului de drept “ *accesorium sequitur principale*”.

In consecinta urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. pentru majorari aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de RON si pentru penalitatile de intirziere in suma de RON.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contestatoarei potrivit careia majorarile si penalitatile trebuiau stabilite de la data constatarii, intrucit conform actelor normative sus mentionate dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Pentru considerentele aratate mai sus și în conformitate cu prevederile art.18, art. 25 A lit. a din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată privind taxa pe valoarea adăugată, 11.4. din Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992, pct. 10.6 lit. a din H.G. nr. 401/2000, art. 18, art. 31 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 12 , art. 13 și art. 14 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, art. 1 art. 5 alin. 1 și art. 9 din O.G. nr. 24/2001 privind impunerea

microîntreprinderilor, coroborate cu prevederile art. 175, art. 177 ,art. 178, art. 179, art. 182, art. 186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala si ale OMF nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se :

DECIDE

Respingerea contestatiei formulate de S.C. S.R.L. din Cepari ca neintemeiata pentru suma de RON reprezentand:

- RON - taxa pe valoarea adaugata de plata;
- RON - dobinzi aferente;
- RON - penalitati de intirziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV