



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DGc _____ / _____ 2011

privind soluționarea contestației formulate de

P.F.A. X

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. .../...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 din cadrul aceleiași instituții, cu adresa nr. ... din ..., înregistrată la instituția noastră sub nr. ... din ..., cu privire la contestația formulată de **P.F.A. X**, cod unic de înregistrare ..., cu sediul în Iași, șos. ... nr. ... jud. Iași, împotriva Deciziei de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către dl. X, și poartă amprenta ștampilei **P.F.A. X**, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentei prin poștă în data de ... cu adresa nr. ... din ... potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de ... la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul nr. ... din ... privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție

Fiscală – Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care se propune respingerea contestației, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. P.F.A. X contestă Decizia de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., motivând în susținerea cauzei următoarele:

Organele de inspecție fiscală au refuzat să-l informeze cu privire la acțiunea de control fiscal și la posibilitatea amânării activității de control în vederea pregătirii documentelor contabile necesare.

I-au fost solicitate toate documentele fiscale aferente perioadei 01.01.2006 - 30.06.2011, încălcându-se dispozițiile art. 98 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează că perioada inspecției fiscale este de 3 ani fiscali.

În ceea ce privește modalitatea de stabilire a TVA-ului datorat, consideră că în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală s-a invocat art. 152 alin. (6) pct. 62 lit. b) din Codul fiscal în care se specifică faptul că *"în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată."*, aplicându-se astfel dispoziții legale aplicabile în anul 2011 pentru anii 2007 și 2008, încălcând în mod flagrant dispozițiile art. 15 alin. (2) din Constituția României.

Contestatorul susține că în conformitate cu dispozițiile art. 15 alin. (2) din Constituția României, potrivit căroră *"Legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile"*, arătând că dacă inspectorii fiscali ar fi aplicat dispozițiile legale incidente în anii 2007 și 2008, ar fi trebuit să beneficieze și de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel că suma de plată ar fi fost mai mică.

De asemenea, consideră că dobânzile și penalitățile au fost calculate la nivelul TVA-ului colectat și nu la TVA-ul datorat așa cum ar fi fost legal, conform art. 152 alin. (6) pct. 62 lit. b) din Codul fiscal.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală, urmare a inspecției fiscale generale efectuate la

P.F.A. X pentru perioada 01.01.2006 - 30.06.2011 au constatat faptul că aceasta a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro prevăzut la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în luna august 2007, fără a solicita înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, potrivit art. 153 din același act normativ.

Întrucât aceasta s-a înregistrat în scopuri de taxă abia în data de 01.03.2009, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 01.10.2007 - 30.06.2011 o diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de S lei, precum și dobânzi și penalități de întârziere aferente acesteia în sumă de S lei, respectiv în sumă de S lei, calculate până la data de 26.08.2011.

În baza acestor constatări consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ... din ..., invocând ca temei de drept prevederile art. 152 și art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 62 lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, precum și ale art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au emis Decizia de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere prin care au stabilit în sarcina sa obligațiile de plată constatate.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

1. În ceea ce privesc motivele de natură procedurală

În fapt, la **P.F.A. X** s-a efectuat inspecția fiscală generală pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2010 în ceea ce privește impozitul pe venit și 01.10.2007 - 30.06.2011 în ceea ce privește TVA-ul.

Prin contestația depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, înregistrată sub nr. dg/24936/29.09.2011, petenta susține că organele de inspecție fiscală au refuzat să-l informeze cu privire la acțiunea de control fiscal și la posibilitatea amânării activității de control în vederea pregătirii documentelor contabile necesare.

De asemenea, inspecția fiscală s-a efectuat cu încălcarea art. 98 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, conform căruia inspecția fiscală trebuia limitată la creanțele născute în ultimii 3 ani fiscali.

a) În legătură cu argumentul petentei că nu a fost informată cu privire la acțiunea de control fiscal, cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatoare atrag nulitatea actului administrativ fiscal atacat.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 101 și art. 102 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

"ART. 101 Avizul de inspecție fiscală

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) Avizul de inspecție fiscală va cuprinde:

a) temeiul juridic al inspecției fiscale;

b) data de începere a inspecției fiscale;

c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.

ART. 102 Comunicarea avizului de inspecție fiscală

(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili. [...]"

Conform acestui text de lege, avizul de inspecție fiscală se transmite înainte de începerea inspecției fiscale și are ca scop informarea contribuabilului cu privire la acțiunea ce urmează să se desfășoare.

În Referatul nr. 19102 din 10.10.2011 privind propunerea de soluționare a contestației organelor de inspecție fiscale menționează că Avizul de inspecție fiscală nr. 1318/12498/30.06.2011 a fost transmis contribuabilului prin poștă, însă a fost returnat la data de 05.07.2011 cu mențiunea "AVIZAT, REAVIZAT, EXPIRAT PERIOADA DE PĂSTRARE", conform plicului depus în copie la dosarul cauzei.

Odată cu transmiterea avizului, au contactat și telefonic contribuabilul la nr. 0232260167, care a menționat că are contract de prestări servicii contabile cu d-na Plăcintă - Șalaru R. Steluța și că vor fi contactați de către aceasta în vederea derulării controlului fiscal. Ulterior, contabilă societății s-a prezentat la sediul organului fiscal, a semnat avizul de inspecție fiscală și a prezentat toate documentele contabile necesare desfășurării inspecției fiscale.

De asemenea, menționează că nici în timpul inspecției fiscale și nici la discuția finală nu au fost reclamate de către petentă aceste aspecte.

Organul de soluționare competent reține astfel că nu se dovedește faptul că petentul nu a fost înștiințat de începerea desfășurării inspecției fiscale din moment ce a împuternicit contabilă să prezinte documentele organelor de inspecție fiscală și să o reprezinte pe timpul controlului.

În ceea ce privește susținerea petentei că nu a fost înștiințată de posibilitatea amânării inspecției fiscale în vederea pregătirii documentelor contabile necesare, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea contestației deoarece perioada verificată a fost 01.01.2006 - 30.06.2011, astfel că până la data de 11.08.2011 când a început inspecția

fiscală era timp suficient să întocmească documentele contabile, dovadă fiind și faptul că acestea au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, acestea neconsemnând nici o deficiență în acest sens.

Totodată, în ceea ce privește nulitatea actului administrativ atacat, sunt incidente prevederile art. 46 și 47 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„Art. 46 Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.

Art. 47 Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.”

Din textele de lege menționate, se reține că actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situația în care se constată nulitatea acestora, nulitate care apare în cazul în care se constată lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal.

Ca urmare, chiar în ipoteza netransmiterii avizului de inspecție fiscală, aceasta nu reprezintă una dintre cauzele expres și limitativ prevăzute de art. 46 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care conduc la nulitatea actelor administrative fiscale, în speță, decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

b) În legătură cu excepția de fond ridicată de contestatară în ceea ce privește perioada verificată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă inspecția fiscală poate fi extinsă pe o perioadă mai mare de 3 ani, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a declarat în totalitate venitul brut înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți în anul 2006.

În drept, perioada supusă inspecției fiscale este reglementată de art. 98 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

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

(2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Având în vedere prevederile sus menționate și că **P.F.A. X** se încadrează la celelalte categorii de contribuabili, decât contribuabilii mari, de regulă inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali. Dar prin excepție, inspecția fiscală se poate extinde pe perioada prescripției în situațiile prevăzute de lege.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține faptul că organele fiscale au constatat că în anul 2007 petenta a realizat venituri în sumă totală de S lei așa cum rezultă și din Registrul - Jurnal de încasări și plăți pentru anul 2007 aflat în copie la dosarul cauzei, însă prin Declarația privind veniturile realizate pe anul 2007 înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr. ... din ... a declarat doar un venit brut de S lei.

Ca urmare, având indicii privind diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat, în baza art. 98 alin. (3) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus, a procedat la extinderea perioadei supuse inspecției fiscale pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, de 5 ani.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au extins inspecția fiscală pe perioada prescripției, ca urmare, se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la excepția de fond ridicată de **P.F.A. X**.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 143.804 lei și accesoriile aferente în sumă totală de 140.018 lei, cauza supusă soluționării este dacă P.F.A. X datorează aceste sume, în condițiile în care s-a înregistrat în scopuri de TVA la o dată ulterioară celei la care ar fi trebuit să se înregistreze ca urmare a depășirii plafonul de scutire de taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 au efectuat inspecția fiscală generală la **P.F.A. X** pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2010 în ceea ce privește impozitul pe venit și 01.10.2007 - 30.06.2011 în ceea ce privește TVA-ul.

Urmare a acestei inspecții s-a constatat faptul că aceasta a depășit plafonul de scutire la plata TVA de 35.000 euro prevăzut la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în luna **august 2007**, fără a solicita înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, potrivit art. 153 din același act normativ.

Petenta a fost înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată ulterior, la solicitarea acesteia ca urmare a depășirii plafonului de scutire de taxă de 35.000 euro, începând cu data de 01.03.2009, colectând și deducând TVA începând cu data de 01.01.2009.

Organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr. ... din ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere în sarcina petentului obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, reprezentând taxa ce trebuia colectată în perioada octombrie 2007 - decembrie 2008.

Contestatoarea consideră că în mod eronat inspectorii fiscali nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru această perioadă, aplicând dispoziții legale incidente în anul 2010 pentru o situație din anii 2007 și 2008.

În drept, potrivit prevederilor art. 152 alin. (1), alin. (4), alin. (5), alin. (6) și alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2007:

„ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România, 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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:

a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125 1 alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

b) livrările 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.

(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146; [...]

(9) Prin norme se stabilesc regulile de înregistrare și ajustările de efectuat în cazul modificării regimului de taxă.”

Procedura pe care trebuie să o urmeze organele de inspecție fiscală în cazul contribuabililor care au depășit plafonul de scutire și nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA este reglementată de pct. 62 alin. (2) și alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, care în forma în vigoare la data inspecției prevede:

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

[...]

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei s-a reținut faptul că **P.F.A. X** a aplicat regimul special de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 28.02.2009, fiind înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la solicitarea acesteia ca urmare a depășirii plafonului de scutire de 35.000 euro începând cu data de **01.03.2009**.

Potrivit Registrului - Jurnal de încasări și plăți pentru anul 2007 aflat în copie la dosarul cauzei, în perioada 01.01. - 31.08.2007, contestatoarea a realizat venituri în sumă totală de S lei, depășind astfel plafonul de scutire de 35.000 euro, respectiv de lei calculat astfel: 35.000 euro x 3,3817 = 118.360 lei.

Deși plafonul de scutire a fost depășit în luna august 2007, contestatoarea nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA decât în anul 2009, atribuindu-i-se această calitate începând cu 01.03.2009.

Astfel, potrivit precizărilor legale anterior prezentate, contestatoarea avea obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.09.2007 și trebuia să devină plătitoare de taxă pe valoarea adăugată de la data de **01.10.2008**.

Cu prilejul efectuării inspecției fiscale efectuate în perioada ..., organele de inspecție fiscală constatând această situație au făcut aplicarea prevederilor pct. 62 alin. (2) lit. b) și alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor art. 152 alin. (6) din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 citate mai sus.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală trebuiau să aplice prevederile punctului 62 alin. (2) lit. b) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor art. 152 alin. (6) din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 în vigoare în anii 2007 și 2008 care prevedea că *"b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată."* și să îi acorde dreptul de deducere a taxei pentru această perioadă.

Organul de soluționare nu poate reține această motivație a contestatoarei, deoarece pct. 62 alin. (2) lit. b) și alin. (3) din Normele metodologice de aplicare a prevederilor art. 152 alin. (6) din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 specifică clar procedura pe care organele fiscale trebuie să o aplice la momentul când identifică această deficiență, ori această situație s-a constatat cu ocazia inspecției fiscale efectuate în anul 2011, deci trebuie să respecte și să aplice prevederile legale incidente speței în vigoare în anul 2011.

Mai mult, chiar în anul 2007, potrivit art. 152 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, astfel că **P.F.A. X** nefiind înregistrată în scopuri de TVA în anul 2007 nu putea beneficia de dreptul de deducere a taxei.

Potrivit pct. 62. alin. (5) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„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 depus 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.”

Ca urmare, după înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, petenta are dreptul să își exercite dreptul de deducere pentru taxa aferentă perioadei octombrie 2007 - decembrie 2008 prin decontul de TVA, lucru pe care l-a și făcut în Decontul privind taxa pe valoarea adăugată pe luna august 2011 înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași sub nr. ... din data de ..., aflat în copie la dosarul cauzei.

În concluzie, având în vedere faptul că **P.F.A. X** a solicitat înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la o dată ulterioară celei la care ar fi trebuit să solicite înregistrarea, ca urmare depășirii prima dată a plafonului de scutire privind taxa pe valoarea adăugată de 35.000 euro, rezultă că, legal organele de inspecție fiscală au stabilit obligația de plată privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei pentru perioada octombrie 2007 - decembrie 2008, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru această sumă.

Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de 143.804 lei, se reține faptul că stabilirea accesoriilor reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și potrivit prevederilor art. 119 alin. (1) și art. 120 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă până la data de 01.07.2010,

“ART. 119 Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

ART. 120 Majorări de întârziere

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

De asemenea, potrivit prevederilor art. II alin. (4) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 39 din 21 aprilie 2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

„Cu excepția cazului prevăzut la art. 124¹ din Codul de procedură fiscală, în toate actele normative în care se face trimitere/referire la noțiunea de majorări de întârziere în sensul Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, această noțiune se înlocuiește cu noțiunile de dobânzi și/sau penalități de întârziere.” în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 alin. (1) și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă după data de 01.07.2010, contestatorul datorează accesorii stabilite astfel:

„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.

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

Având în vedere faptul că nu a fost contestat modul de calcul al accesoriilor, ci doar faptul că acestea au fost calculate pentru diferența de TVA stabilită de control calculată fără a i se acorda drept de deducere pentru taxa aferentă perioadei octombrie 2007 - decembrie 2008, precum și faptul că s-a respins contestația pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de S lei pentru care aceste accesorii au fost calculate, rămânând ca obligație de plată în sarcina contestatorului debitul respectiv, potrivit principiului de drept ”**accesoriul urmează principalul**”, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile aferente acestui debit, respectiv dobânzile în sumă de S lei și penalitățile de întârziere în sumă de S lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea contestației formulate de **P.F.A. X**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatorului și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.