



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR.63

privind soluționarea contestației formulată de
Cabinet Individual de Arhitectură x
înregistrată la Administrația Finanțelor Publice ..
sub nr.../26.04.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr.../27.05.2013, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr..27.05.2013, asupra contestației formulată de **Cabinet Individual de Arhitectură x** cu domiciliul în Localitatea .. jud. Caraș-Severin.

Cabinet Individual de Arhitectură x contestă suma totală de .. lei, stabilită prin:

- Decizia de impunere 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 nr.../14.03.2013, pentru suma totală de .. lei reprezentând :

- .. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ..3 lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../14.03.2013, pentru suma de ..lei reprezentând diferența de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin

Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Cabinet Individual de Arhitectură .., în temeiul art.204, art.206 și art.207 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată și actualizată, formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr...9/14.03.2013 și a Deciziei de impunere nr. ../14.03.2013 privind obligațiile fiscale de plată stabilite suplimentar.

Contestatoarea arată că, prin Raportul de inspecție fiscală nr. ../14.03.2013, în baza documentelor puse la dispoziție de către aceasta, echipa de inspecție fiscală a constatat faptul că plafonul de scutire privind înregistrarea în scopuri de TVA de 35.000 de euro a fost depășit la data de 12.11.2010, cifra de afaceri realizată fiind de ... lei. Invocând prevederile art.152 alin.(2) și alin.(6) și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și actualizările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat că, Cabinetul Individual de Arhitectura avea obligativitatea să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, nefăcând acest lucru, inspecția fiscală a stabilit baza impozabilă pentru TVA, pe perioada 01.01.2011-31.12.2012, calculând obligații fiscale de plată suplimentare în sumă de .. lei reprezentând TVA, .. lei dobânzi (majorări de întârziere) și .. lei penalități de întârziere.

În drept, contestatoarea arată că, potrivit Titlului VII, Cap.I, art.94 alin.(2) lit.b) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și reactualizată, - Inspecția fiscală are atribuții privind:

- analiza și evaluarea informațiilor fiscale în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse.
- examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;
- verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;
- stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale.

Totodată, arată că, potrivit Ordinului nr.713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale: „Inspecția fiscală este o parte a sistemului nostru fiscal declarativ, având ca scop verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabilii, a respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, precum și stabilirea diferențelor de plată și a accesoriilor aferente acestora”.

Raportat la argumentația prezentată în Raportul de inspecție fiscală nr.../14.03.2013, potrivit căreia pe anul 2010 (nu pe anul 2009 cum eronat este specificat în raport) conform Declarației speciale 200, Cabinetul Individual de Arhitectură x a realizat un venit brut de .. lei, respectiv faptul că în luna noiembrie 2010, conform Registrului jurnal de încasări și plăți, s-a depășit plafonul de scutire realizându-se un venit brut de .. lei la data de 12.11.2010, contestatoarea precizează:

Din cele arătate mai sus se constată că plafonul de scutire, respectiv cifra de

afaceri, s-a calculat în raport de venitul brut realizat pe fiecare an în parte, respectiv venitul brut = cifra de afaceri.

Contestatoarea arată că, în conformitate cu prevederile Ordinului nr.1040/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, la: pct. II - Organizarea evidenței contabile în partidă simplă, lit. B pct.15, - documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele în vigoare.

Potrivit pct.38 constituie venit brut venitul încasat în cadrul unui an calendaristic, indiferent de perioada în care au fost efectuate prestațiile. În relațiile cu persoanele juridice contribuabilii sunt obligați, pentru sumele încasate atât pe bază de chitanță, bon fiscal etc., cât și prin bancă, să întocmească factura.

Pct.51 prevede că orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în registrul - jurnal de încasări și plăți.

Conform III pct.1 alin.2 - document justificativ de înregistrare în Registrul-jurnal de încasări și plăți este chitanța sau plata făcută prin bancă, factura servind ca document pe baza căruia se întocmește documentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate.

Astfel, contestatoarea menționează că în data de 28.09.2010 a emis factura cu nr..., reprezentând servicii de proiectare, către SC ... SRL, în valoare totală de ..lei, din care a stornat factura nr. ../06.11.2009 în valoare de ..lei reprezentând avans care s-a încasat, și care s-a înregistrat pe venituri la aceeași dată. Din suma rămasă de încasat în valoare de ... lei, înregistrată în Registrul-jurnal de încasări și plăți în data de 28.09.2010, a încasat în anul 2010 doar suma de .. lei conform extrasului de cont anexat la contestație. Diferența de .. lei s-a încasat după cum urmează: suma de .. lei conform extrasului nr.../03.08.2011, suma de .. lei conform extrasului de cont nr....10.2011 și suma de .. lei conform extrasului de cont nr.../31.12.2011.

Contestatoarea susține că, în condițiile acestea ar fi trebuit să rectifice valoarea facturii la nivelul încasării și din totalul venitul brut de 126.487 lei ar fi trebuit să se scadă suma de 9.025 lei, cu care să se înregistreze în anul 2011, când a și încasat-o, iar venitul brut pentru anul 2010 ar fi fost de 117.462 lei.

Contestatoarea arată că, din omisiune nu s-a făcut această corecție, dar consideră că echipa care a efectuat inspecția nu a verificat temeinic și conform legii actele care au stat la baza stabilirii venitul brut, venitul net, a impozitului pe venit și implicit a plafonului realizat pe anul 2010, în vederea înregistrării în scopuri de TVA, luând în considerare doar sumele trecute în Registrul - jurnal de încasări și plăți și în Declarația speciala 200, sume înregistrate în mod eronat.

Contestatoarea arată că, referitor la anul 2011, echipa de inspecție fiscală a stabilit un venit brut de .. lei și un venit net impozabil de ..lei nemodificând în plus aceste sume cu suma de .. lei, încasată în 2011 care ar modifica implicit și impozitul pe venit.

Referitor la anul 2012 inspecția fiscală constată un venit net impozabil de .. lei, venit pe care Cabinetul de arhitectură îl declară în Declarația speciala 200 pe anul 2012, înregistrată la A.F.P. .. sub nr.../05.03.2013, și pentru care echipa de inspecție

stabilește un impozit pe venit în suma de .. lei pe care îl consideră diferența de impozit stabilită suplimentar pe anul 2012, sumă pentru care se emite decizie de impunere.

Contestatoarea menționează că pentru anul 2012 Cabinetul Individual de Arhitectură .. a efectuat plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de 4.000 lei conform deciziei de impunere nr.../22.06.2012, deci suma de 364 lei nu poate fi stabilită suplimentar în condițiile în care Declarația specială nu a fost prelucrată și nefiind emisă decizia de impunere anuală.

Având în vedere cele prezentate mai sus, contestatoarea solicită desființarea Deciziei de impunere cu nr.../14.03.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, corectarea cifrei de afaceri care servește drept referință în vederea înregistrării ca plătitor de TVA.

La contestația formulată Cabinet Individual de Arhitectură ... a anexat în copie:

- Raport de inspecție fiscală nr...14.03.2013;
- adresa de comunicare Raport de inspecție și decizie de impunere;
- extrase de cont pe anul 2010 și anul 2011;
- pag. 13 verso și pag. 14 față din Registrul - jurnal de încasări și plăți;
- factura nr.../28.09.2010;
- Decizia de impunere plăți anticipate pe anul 2012.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../14.03.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../14.03.2013, s-au constatat următoarele:

Organele de inspecție fiscală, consemnează că, au efectuat o inspecție fiscală generală, perioada verificată a fost de la 01.01.2010 - 31.12.2012 pentru impozitul pe venit, taxele și fondurile datorate la bugetul de stat, contribuțiile la asigurările de sănătate și celelalte contribuții sociale.

Inspecția fiscală a avut ca obiect :

- verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor contribuabilului, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor de plată și accesoriilor aferente acestora;
- organizarea evidenței contabile în partidă simplă;
- respectarea normelor privind înregistrarea veniturilor;
- evidențierea cheltuielilor;
- stabilirea deductibilității acestora ;
- calculul venitului net impozabil;
- calculul TVA ;
- respectarea normelor generale privind documentele justificative și financiar contabile;

1. Taxa pe valoarea adăugată

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.01.2010-31.12.2012.

Verificarea taxei pe valoarea adăugată s-a efectuat de organele de inspecție fiscală în baza Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a H.G.44/2004 pentru

aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2012.

Având în vedere faptul că, în luna noiembrie 2010 persoana fizică autorizată .. a depășit plafonul de scutire de 35.000 EUR, în conformitate cu prevederile art. 152 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal actualizată, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligației privind TVA, de la data la care ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile art. 152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici.

Art. 152.

(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 comunicat de BNR la data aderării (cursul este de 3,3817 lei) rotunjit la următoarea mie, este de 119.000 lei poate solicita scutirea de TVA, 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 de scutire. Data atingerii sau depășirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit.(...)”

Organele de inspecție fiscală consemnează că 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, organelor fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind TVA de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de TVA, conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală precizează că, persoana fizică autorizată, conform Registrului Jurnal Încasări și Plăți, a depășit plafonul de scutire în luna noiembrie 2010, la data de 03.11.2010 (plafonul a fost calculat conform celor prezentate mai sus) cifra de afaceri fiind în sumă de lei (35.000 euro x 3,3817 lei).

Organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligației privind taxa pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente, pentru perioada de la care Cabinetul Individual de Arhitectură x ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de TVA (01.01.2011) și până la data de 25.01.2013, termenul legal de depunere a decontului trimestrial, pentru trimestrul IV al anului 2012. Organele de inspecție fiscală precizează că, la determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, se cuprinde valoarea totală a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile, inclusiv facturile emise și neîncasate.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei, penalități în sumă de ... lei, aferente perioadei 01.01.2011-08.03.2013 în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) și art.120¹ lit.(c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Diferența de TVA în sumă de ... lei a fost stabilită conform prevederilor art. art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia 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 Cod fiscal, 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 accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de TVA, conform HG.44/2004 privind Normele metodologice de aplicarea Codului fiscal.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

- pentru anul 2011:
 - Baza de impozitare : .. lei;
 - TVA de plata: lei;
 - Majorări de întârziere: lei;
 - Penalități de întârziere: lei.

- pentru anul 2012:
 - Baza de impozitare : lei;
 - TVA de plata: lei;
 - Majorări de întârziere: lei;
 - Penalități de întârziere: lei.

2. Impozitul pe venit

Perioada supusă inspecției fiscale: 2010-2011-2012.

Organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele aspecte:

- a) Verificarea realității declarațiilor în corelație cu datele din evidența contabilă în partidă simplă, declarațiile speciale sau orice alte documente justificative existente în evidența contribuabilului, precum și alte declarații depuse în conformitate cu prevederile legale în vigoare;
- b) Verificarea documentelor cu regim special, pretipărite și a celor cu care au fost achiziționate;
- c) Verificarea modului de evidențiere a veniturilor, precum și înregistrarea tuturor veniturilor aferente activității desfășurate;
- d) Verificarea modului de înregistrarea a cheltuielilor aferente veniturilor precum și tratamentul fiscal al acestora;
- e) Verificarea evoluției patrimoniului afacerii și modului de evidențiere în cheltuieli, respectiv în venituri a oricăror intrări sau ieșiri de bunuri.

Anul 2010

Organele de inspecție fiscală au constatat, potrivit Declarației speciale 200

privind veniturile realizate pentru anul 2009, depusă la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului ... înregistrată sub nr.../13.05.2011, următorul rezultat financiar pentru:

Contribuabil: Serdesniuc Ana Aura:	
-Venit brut	lei
-Cheltuieli	lei
-Venit net	lei
-Impozit pe venit	lei

Prin Decizia de impunere anuală pentru anul 2010 emisă de A.F.P. a fost stabilită în plus suma de ..lei, potrivit Deciziei nr.... din data 27.06.2011, rezultând următoarea situație financiar contabilă:

Contribuabil: X:	
- Venit net	.. lei;
- Venit net anual impozabil	...lei;
- Impozit pe venitul net anual impozabil datorat	... lei;
- Obligații privind plățile anticipate	... lei;
- Diferențe de impozit anual de regularizat în plus	... lei.

Conform Registrului jurnal de încasări și plăți, a rezultat următoarea situație financiar contabilă pentru anul 2010:

- Venit brut:	... lei.
- Cheltuieli deductibile :	... lei
- Venit net:	... lei
- Impozit pe venit:	... lei

În urma verificării de către organele de inspecție fiscală a documentelor de evidența contabilă, respectiv a Registrului jurnal încasări - plăți pe anul 2010, nu s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, acestea fiind în interesul direct al activității pe care o desfășoară.

Cheltuielile se compun din: cheltuieli cu amortizare autoturism, licență OFFICE , licență arhitect, licență AUTOCAL LT, cheltuieli transport CFR, servicii telefonie, contribuții asigurări sociale - sănătate, materiale de construcții, taxa OAR, servicii internet.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că Situația fiscală pentru anul 2010 este următoarea:

- Venit brut:	.. lei;
- Cheltuieli deductibile:	... lei;
- Venit net	... lei;
- Impozit pe venit:	... lei.

Organele de inspecție fiscală consemnează că din situația prezentată nu se modifică baza de impozitare pentru anul 2010.

Anul 2011

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit Declarației speciale 200, privind veniturile realizate pentru anul 2011 depusa la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului ... și înregistrată sub nr.../27.04.2012, contribuabilul a

declarat următorul rezultat financiar:

Contribuabil: x
Venit brut: ... lei;
Cheltuieli: ... lei;
Venit net: ... lei.

Prin Decizia de impunere anuala pentru anul 2011 emisa de A.F.P. ... a fost stabilită în plus suma de ... lei, potrivit Deciziei nr..../ 30.07.2012 rezultând următoarea situație financiar contabilă:

Contribuabil: x
- Venit net .. lei;
- Venit net anual impozabil ... lei;
- Impozit pe venitul net anual impozabil datorat lei;
- Obligații privind plățile anticipate ... lei;
- Diferențe de impozit anual de regularizat în plus lei.

Conform Registrului jurnal de încasări și plăți, rezultă următoarea situație financiar contabilă pentru anul 2011:

- Venit brut: .. lei;
- Cheltuieli deductibile : ... lei;
- Venit net: ... lei;
- Impozit pe venit: ... lei.

În urma verificării de către organele de inspecție fiscală a documentelor de evidența contabilă puse la dispoziție de Cabinet Individual de Arhitectură x, nu au fost constatate cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, acestea fiind în interesul direct al activității pe care o desfășoară.

Cheltuielile se compun din : cheltuieli cu servicii internet, servicii telefonie, cotizație OAR, materiale de construcții, servicii apă-canal, servicii salubritate, contribuții sănătate.

În urma verificării organele de inspecție fiscală au constatat că Situația fiscală pentru anul 2011 este următoarea:

- Venit brut: .. lei;
- Cheltuieli deductibile: ... lei;
- Venit net ... lei;
- Impozit pe venit: ...lei.

Organele de inspecție fiscală consemnează că nu au modificat baza de impozitare aferentă impozitului pe venit pentru anul 2011.

Anul 2012

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit Declarației speciale 200 privind veniturile realizate din România pe anul 2011, depusă la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului ... și înregistrată sub nr./05.03.2013, contribuabilul a declarat următorul rezultat financiar:

Contribuabil: x
Venit brut: .. lei;
Cheltuieli: ... lei;

Venit net: ... lei.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, la data efectuării controlului nu a fost emisă decizia de impunere anuală, venitul net aferent anului 2012 urmează a fi prelucrat de A.F.P. ... pentru emiterea deciziei de impunere.

Venit net: - lei;

Venit net anual impozabil: - lei;

Impozit pe venitul net anual impozabil datorat: - lei;

Obligații privind plățile anticipate: -lei;

Diferențe de impozit anual de regularizat stabilite în plus: - lei.

Conform Registrului jurnal de încasări și plăți, a rezultat următoarea situație financiar contabilă pentru anul 2012:

- Venit brut: ... lei;
- Cheltuieli deductibile : lei;
- Venit net: lei.

În urma verificării efectuate de organele de inspecție fiscală a documentelor contabile pe anul 2012 nu s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, acestea fiind în interesul activității pe care o desfășoară Cabinetul Individual de Arhitectură x

Cheltuielile se compun din: cheltuieli servicii telefonie, servicii internet, servicii salubritate, taxa OAR, servicii apa-canal, consumabile, carburanți, contribuții asigurări sociale - sănătate.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că, Situația fiscală pentru anul 2012 este următoarea:

- Venit brut: ... lei;
- Cheltuieli deductibile: lei;
- Venit net: lei;
- Impozit pe venit: ... lei.

Așa cum rezultă din situația prezentată, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe venitul net stabilit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de .. lei, urmând ca la emiterea deciziei de impunere anuală să se țină cont de venitul net anual rezultat.

Organele de inspecție fiscală precizează că nu au calculat majorări și penalități de întârziere deoarece termenul de depunere a declarației speciale este 25.05.2013, conform art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pct.176 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în cauza analizată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de lei reprezentând :

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

stabilite prin Decizia de impunere 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 nr..../14.03.2013,

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă Cabinet Individual de Arhitectură xdatorează taxa pe valoare adăugată în sumă de ...lei și accesoriile aferente în sumă totală de .. lei, în condițiile în care a depășit plafonul special de scutire de taxă pe valoarea adăugată și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoare adăugată la depășirea plafonului de scutire.

Perioada verificată: 01.01.2010 - 31.12.2012.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că, la data de 03.11.2010 persoana fizică autorizată x depășit plafonul de scutire de 35.000 EUR, până la care beneficia de regimul de scutire de TVA, având obligația potrivit art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, conform art.153 din același act normativ, în termen de 10 zile de la depășirea plafonului.

Organele de inspecție fiscală precizează că, persoana fizică autorizată, conform Registrului Jurnal Încasări și Plăți, a depășit plafonul de scutire în luna noiembrie 2010, la data de 03.11.2010 (plafonul a fost calculat conform celor prezentate anterior) cifra de afaceri fiind în sumă de x lei (35.000 euro * 3,3817 lei).

Organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligației privind taxa pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente, pentru perioada de la care Cabinetul Individual de Arhitectură x ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de TVA (01.01.2011) și până la data de 25.01.2013, termenul legal de depunere a decontului trimestrial, pentru trimestrul IV al anului 2012. La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au cuprins valoarea totală a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile, inclusiv facturile emise și neîncasate.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, conform prevederilor art. 152 alin.(6) și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei, penalități în sumă de x lei, aferente perioadei 01.01.2011-08.03.2013 în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) și art. 120[^]1 lit.(c) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată Cabinetul Individual de Arhitectură x susține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că nu trebuia să fie înregistrat ca plătitor de TVA, având în vedere că a înregistrat în mod eronat în Registrul jurnal de încasări și plăți factura nr.... din data de 28.09.2010, și nu sumele încasate.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art.128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art.132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2);”

Potrivit prevederilor legale sus menționate, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum este definită la art.127 alin.(1), iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

Art. 127

“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

*(2) În sensul prezentului titlu, **activitățile economice cuprind** activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și **activitățile profesiilor libere** sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”*

Iar pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal precizează că :

*23. Sunt considerate venituri din profesii libere veniturile obținute din prestări de servicii cu caracter profesional, desfășurate în mod individual sau în diverse forme de asociere, în domeniile științific, literar, artistic, educativ și altele, de către: medici, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, consultanți de plasament în valori mobiliare, auditori financiari, consultanți fiscali, **arhitecți**, traducători, sportivi, arbitri sportivi, precum și alte persoane fizice cu profesii reglementate desfășurate în mod independent, în condițiile legii.*

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunea de persoană impozabilă, potrivit art.125¹ din Codul fiscal, are următoarea semnificație

“18. persoană impozabilă are înțelesul art.127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;”

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice în sensul taxei pe valoarea adăugată, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestor activități, dobândește calitatea de persoană impozabilă.

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează:

[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon; ”

Potrivit art.152 alin.(1), (2), (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ 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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, operațiunile rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b), operațiunile scutite cu drept de deducere și 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:

[...]

(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 accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

coroborat cu prevederile pct.62 (1), (2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”62. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și a serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(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:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală 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 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă; ”

Potrivit prevederilor legale sus enunțate, se reține că persoanele impozabile au obligația ținerii evidenței livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o întreprindere mică. Totodată, orice persoană impozabilă are obligația declarării începerii activității sale ca persoană impozabilă, precum și obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoare adăugată în regim normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de 119.000 lei, regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere.

Totodată, legiuitorul, a reglementat situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal și data constatării abaterii.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.../14.03.2013, se reține că Cabinetul Individual de Arhitectură x a depășit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro (119.000 lei) la data de 03.11.2010 cifra de afaceri a fost în sumă de ... lei, având obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului de scutire, pentru fi a luat în evidență ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată începând cu data de 01.01.2011.

Urmare a celor de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că Cabinetul Individual de Arhitectură x este persoană impozabilă, iar activitățile desfășurate intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și prin depășirea în luna noiembrie 2010 a plafonului de scutire de TVA, acesta devine plătitor de TVA începând cu data de 01.01.2011.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile 137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.137

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Din textul de lege enunțat se reține că, pentru livrările de bunuri și prestările de servicii, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartidă obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Potrivit art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

Art.140

“(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

Pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“23.(1) Taxa se determina prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.”

Referitor la argumentul contestatoarei cu privire la faptul că „plafonul de scutire respectiv cifra de afaceri” a fost determinat de către inspecția fiscală pe baza facturii emise și nu „la nivelul încasării” efective, precizăm că:

Potrivit art.134 din Codul fiscal exigibilitatea taxei reprezintă data la care o persoana are obligația de a plăti taxa la bugetul statului. Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

În ceea ce privește faptul generator pentru prestări de servicii conform prevederilor art.134 din Codul fiscal faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă la data prestării de servicii, iar exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator și intervine la data la care este emisă o factura fiscală, înaintea prestării de servicii, nu la data încasării facturii cum eronat susține contestatoarea.

Ca urmare, invocarea prevederilor Ordinului nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este eronată deoarece aceste prevederi legale se referă la determinarea venitului din

desfășurarea activității independente în vederea stabilirii impozitului pe venit și nu a taxei pe valoarea adăugată, iar facturile emise și neîncasate nu se vor lua în calcul la determinarea impozitului pe venit nu și a taxei pe valoarea adăugată care se stabilește în conformitate cu reglementările fiscale specifice acestuia, unde la determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art.152 alin. (1) din Codul fiscal se cuprinde valoarea totală a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile, inclusiv facturile emise și neîncasate.

Concluzionând, Codul fiscal reglementează distinct impozitele și taxele datorate în baza acestuia. Astfel, în ceea ce privește impozitul pe venit este reglementare expresă precum că veniturile impozabile sunt veniturile încasate, dar în ceea ce privește TVA reglementările vizează toate persoanele impozabile indiferent de modul de desfășurare a activității, iar calculul TVA se face la livrări/prestări și nu la încasări. Așa cum rezulta din prevederile legale sus invocate cifra de afaceri ce servește drept referință la calculul plafonului, reprezintă totalitatea livrărilor, respectiv prestațiilor de servicii în cazul cabinetului de arhitectură, fără nicio legătura cu data la care acestea s-au încasat. De altfel, cifra de afaceri se calculează în același fel atât pentru persoane juridice, cât și pentru persoane fizice și reprezintă valoarea totală a serviciilor prestate și a livrărilor de bunuri.

În acest sens sunt și normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, precum că persoana impozabilă care aplica regimul de scutire are obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii, pentru a putea constata data la care depășește plafonul de scutire de 35.000 euro.

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că cifra de afaceri care servește drept referință pentru stabilirea plafonului de scutire TVA este constituită din valoarea serviciilor prestate pentru care contribuabilul a emis facturi către clienți indiferent dacă au fost sau nu încasate.

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea în sarcina contestatoarei a taxei pe valoarea adăugată de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat ca plătitor de TVA, în sumă de 16.951 lei, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..., iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere, Cabinetul Individual de Arhitectura x datorează și suma totală ... lei, cu titlu de

majorări de întârziere în sumă de.. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accesorii urmează principalul”.

2. Referitor la suma de ... lei reprezentând diferența de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au determinat diferența de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de ...lei, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturii nete anuale impozabile din anul fiscal respectiv.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au modificat baza de impozitare în ceea ce privește impozitul pe venit pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2011, fiind emisă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../14.03.2013.

Organele de inspecție fiscală, în urma verificării efectuate, au constatat că situația financiară contabilă pe anul 2012 a Cabinetului Individual de Arhitectură x, conform Registrului jurnal de încasări și plăți, se prezintă astfel:

- Venit brut: .. lei;
- Cheltuieli deductibile : .. lei;
- Venit net: lei.

Totodată, au constatat că, potrivit Declarației speciale 200 privind veniturile realizate din România pe anul 2011, depusă la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .. și înregistrată sub nr. ../05.03.2013, contribuabilul a declarat același rezultat financiar.

Organele de inspecție fiscală, având în vedere că la data efectuării controlului nu a fost emisă decizia de impunere anuală de către organul fiscal, au constatat că Situația fiscală pentru anul 2012 este următoarea:

- Venit brut: ... lei;
- Cheltuieli deductibile: ... lei;
- Venit net: .. lei;
- Impozit pe venit: .. lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe venitul net stabilit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de .. lei, în conformitate cu prevederile art.80 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.156 lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Așa cum rezultă din situația prezentată, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe venitul net stabilit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de .. lei, urmând ca la emiterea deciziei de impunere anuală organele fiscale să țină cont de venitul net anual rezultat.

Organele de inspecție fiscală precizează că nu au calculat majorări și penalități de întârziere deoarece termenul de depunere a declarației speciale este 25.05.2013, conform art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pct. 176 din Normele metodologice de aplicare a Codului

fiscal.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 48

“(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50. “

coroborat cu prevederile pct.51 și pct.52 din Ordinul nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care stipulează:

“51. Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b).

Cheltuielile deductibile plafonate se stabilesc astfel încât la sfârșitul anului fiscal să se încadreze în prevederile legale.

52. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col.7, respectiv 8, din Registrul jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ [...]. „

Totodată la art.80 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede :

„ART. 80 Stabilirea venitului net anual impozabil

(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.

(2) Veniturile din categoriile prevăzute la art. 41 lit. a), c) și f), ce se realizează într-o fracțiune de an sau în perioade diferite ce reprezintă fracțiuni ale aceluiași an, se consideră venit anual.

Coroborat cu prevederile pct.156 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„156. Pentru determinarea venitului net anual impozabil se procedează astfel:

a) se determină venitul net anual/pierderea fiscală anuală pentru activitatea desfășurată în cadrul fiecărei surse din categoriile de venit menționate la pct. 153, potrivit regulilor proprii. Pentru persoanele fizice asociate venitul net/pierderea anuală luat/luată în calcul la determinarea venitului net anual impozabil este venitul net/pierderea distribuit/distribuită;(...)”

Articolul 84 din Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează :

„ART. 84 Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

- a) venitul net anual impozabil;*
- b) câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;*
- c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă. Totodată, diferențele de impozit anual de regularizat în plus sau în minus se stabilesc în baza declarațiilor de venit depuse de contribuabili prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil, pentru fiecare an fiscal în parte.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.../14.03.2013, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2012 diferența de impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de .. lei, având în vedere că la data efectuării controlului nu a fost emisă decizia de impunere anuală de către organul fiscal.

Cabinetului Individual de Arhitectură x a declarat prin Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2012 următoarea situație:

Venit brut	–	.. lei
Cheltuieli deductibile	–	.. lei
Venit net	–	.. lei

Organul de inspecție fiscală, în urma verificării documentelor contabile aferente anului 2012 și înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți au constatat că venitul net aferent anului 2012 este în sumă de ... lei.

Ca urmare, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit corect diferența de impozit pe venitul net anual în sumă de ... lei, luând în calcul venitul net declarat de contribuabil, la care s-a aplicat cota legală de 16%.

Totodată se reține că, potrivit pct.4.3 *Motivul de fapt* din Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../14.03.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe venitul net stabilit suplimentar pentru anul 2012 în sumă de ... lei, urmând ca la emiterea deciziei de impunere anuală organele fiscale să țină cont de venitul net anual rezultat.

În ceea ce privește referirile contestatoarei cu privire la impozitul pe venit aferent anului 2011, se reține că pentru această perioadă a fost emisă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../14.03.2013, decizie împotriva căreia Cabinetul Individual de Arhitectură x nu a formulat contestație.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căreia „pentru anul 2012 Cabinetul Individual de Arhitectură x a efectuat plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă de ... lei conform deciziei de impunere nr.../22.06.2012” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece aceste plăți nu pot influența modul de stabilire a diferențelor de impozit anual de regularizat în plus sau în minus prin deciziile de impunere anuală, plățile anticipate efectuate rezultă din analiza fișei de cont personală a contribuabilului.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale incidente speței, se reține că organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit în sarcina contestatorului pentru anul 2012 diferența de impozit net anual în sumă de ... lei, urmând ca la emiterea deciziei de impunere anuală organele fiscale să țină cont de venitul net anual rezultat, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii și în baza art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **Cabinet Individual de Arhitectură x** împotriva:

- Deciziei de impunere 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 nr.../14.03.2013, pentru suma totală de .. lei, reprezentând :

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

- Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../14.03.2013, pentru suma de ...lei reprezentând diferența de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Caraș-Severin, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,