

D E C I Z I A nr. 4219/633/16.12.2013

privind soluționarea contestației depuse de II X din ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / 30.08.2013.

DGRFP Timișoara a fost sesizată de către AJFP Hunedoara - Inspecția Fiscală, cu adresa nr. ... / 27.08.2013, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. ... / 30.08.2013, asupra contestației depusă de II X, cu sediul în..., C.I.F. ..., C.N.P.

Contestația a fost depusă la DGFP Hunedoara, fiind înregistrată sub nr. ... / 02.08.2013.

Contestația a fost formulată împotriva:

- Deciziei nr. ... / 26.06.2013 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, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxă pe valoarea adăugată;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi TVA;

... lei – penalități de întârziere TVA;

- Deciziei nr. ... / 26.06.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe venit stabilit suplimentar;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe venit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

Contestația este autentificată, fiind semnată de dna. X, purtând amprenta ștampilei II X .

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206 și art.209 din OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și având în vedere dispozițiile exprese ale art.17 din OUG nr.74 / 2013, coroborat cu art.12 din HG nr. 520 / 2013, DGRFP Timișoara, prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, II X din ... invocă următoarele:

I.1. Referitor la TVA în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ...lei.

A) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei calculată pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2011;

Față de cele arătate mai sus, petenta consideră, ca nejustificată și nelegală măsura luată de organele de inspecție fiscală în ceea ce privește înregistrarea petentei ca plătitor de TVA începând cu 01.01.2011 și implicit stabilirea în sarcina sa a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă anului 2011, din următoarele motive:

a) Organele de inspecție fiscală au aplicat, în mod eronat și cu rea credință, prevederile art.152 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora: *"În sensul alin.(4) pentru persoana impozabilă care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevăzut la alin.(1) se determină proporțional cu perioada rămasă de la înștiințare și până la sfârșitul anului, fracțiunea de lună considerându-se o lună calendaristică întreagă."*

Întrucât, II X a fost înființată în data de 16.04.2010 (Rezoluția nr. .../16.04.2010) și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ..., la calculul plafonului de scutire de 35.000 euro, trebuia avută în vedere perioada rămasă de la data înființării (16.04.2010) și până la sfârșitul anului, nu data începerii activității (01.07.2010), cum au procedat organele de inspecție.

În cazul său, petenta susține că perioada rămasă de la data înființării (16.04.2010) și până la sfârșitul anului 2010 este de 9 luni (nu 6 cât au luat în calcul organele de control), astfel că plafonul de scutire pentru această perioadă este de ... lei (119.000 x 9/12) și nu ... lei, cât au stabilit organele de inspecție.

Din cele arătate mai sus, rezultă fără echivoc că, plafonul de scutire pentru taxa pe valoarea adăugată, nu a fost depășit în luna noiembrie 2010 (așa cum calculează organele de control), astfel că, potrivit legii, nu putea fi înregistrată ca plătitor de TVA începând cu 01.01.2011.

b) La stabilirea veniturilor aferente anului 2010, organele de inspecție, nu au respectat prevederile pct 102.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, în sensul că, „La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale. "

În acest sens petenta arată că, prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri aferente anului 2010, în sumă totală ... lei, în plus cu suma de ... lei, față de cât rezultă din evidența contabilă, întocmită la data efectuării operațiunilor, respectiv ... lei.

Prin actele administrative fiscale contestate, organele de inspecție nu motivează în niciun fel majorarea volumului de încasări cu suma de ... lei (... lei - ... lei) și nici nu prezintă vreo situație anexă la Raportul de inspecție fiscală, din care să rezulte proveniența veniturilor suplimentare.

Potrivit Declarației cod 200, aferentă anului 2010, depusă și înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Hunedoara sub nr. .../16.05.2011, petenta declară un venit brut în sumă totală de ... lei, sumă ce se situează sub nivelul plafonului de scutire a taxei pe valoarea adăugată calculat pentru anul 2010, respectiv, ... lei.

Petenta precizează faptul că, veniturile totale, declarate, în sumă de ... lei se compun din: încasări în numerar (din vânzări marfă) în sumă de ... lei (sumă preluată din raportul casei de marcat la data de 31.12.2010) și încasări prin bancă reprezentând contravaloarea unor facturi emise pentru servicii de transport funerar, în sumă de ... lei.

Având în vedere obiectul de activitate (vânzări direct către populație), petenta susține că este obligată să utilizeze casă de marcat.

De altfel, petenta arată că a depus Declarația informativă cod 392B la Administrația Finanțelor Publice Hunedoara sub nr. .../22.02.2011, declarație potrivit căreia, cifra de afaceri realizată în anul 2010 este de ... lei (sumă extrasă din raportul casei de marcat).

Față de cele arătate mai sus, petenta consideră că, fără nicio bază legală, organele de inspecție au stabilit obligativitatea înregistrării, ca plătitor de TVA, începând cu 01.01.2011, astfel că, în mod nejustificat a fost stabilită, ca obligație suplimentară taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă anului 2011.

B) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei calculată pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012;

Petenta consideră că nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită suplimentar, pentru anul 2012, întrucât la stabilirea acestei creanțe fiscale, organele de inspecție nu au examinat toate stările de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

În fapt, prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului taxă pe valoarea adăugată aferentă anului 2012 în sumă totală de ... lei, prin stabilirea unei diferențe în plus reprezentând TVA colectată în sumă de ... lei, față de TVA colectată declarată pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, ca urmare majorării bazei de impozitare pe motiv că:

"Din eroare, nu toate documentele justificative emise au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și nici în jurnalul de încasări și plăți."

Față de cele arătate mai sus, petenta consideră, ca nejustificată și nelegală măsura luată de organele de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea în sarcina sa a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă anului 2012, din următoarele motive:

a) La stabilirea veniturilor aferente anului 2012, organele de inspecție, nu au respectat prevederile pct.102.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, în sensul că: *"La examinarea stării de fapt fiscale*

pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale."

În acest sens petenta arată că, prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri aferente anului 2012, în sumă totală ... lei, cu mult mai mari decât rezultă din evidența contabilă a petentei, întocmită la data efectuării operațiunilor, respectiv ... lei pentru anul 2012.

Pentru veniturile stabilite în plus în sumă de ... lei (... lei - ... lei), organele de inspecție au calculat, suplimentar, TVA colectată în sumă de ... lei aferentă anului 2012.

Prin Raportul de inspecție fiscală, contestat, organele de inspecție nu motivează în niciun fel majorarea volumului de încasări cu suma de ... lei, rezumându-se a afirma că: *"Din eroare, nu toate documentele justificative emise au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și nici în jurnalul de încasări și plăți. "*

Organele de inspecție fiscală nu precizează care sunt documentele justificative care nu au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și nici în jurnalul de încasări și plăți, nefiind întocmită și prezentată o situație anexă la raport, din care să rezulte: felul documentului, nr. și data documentului, numele cumpărătorului, suma înscrisă în acestea precum și modul de încasare (prin chitanță sau prin bon fiscal).

Potrivit Declarației cod 200, aferentă anului 2012, depusă la Administrația finanțelor publice Hunedoara, petenta declară un venit brut în sumă totală de ... lei, sumă ce se compune din: încasări în numerar (din vânzări marfă) în sumă de ... lei (sumă preluată din raportul casei de marcat la data de 31.12.2012) și încasări prin cont bancar reprezentând contravaloarea unor facturi emise pentru servicii de transport funerar, în sumă de ... lei.

Având în vedere obiectul de activitate (vânzări direct către populație), petenta este obligată să utilizeze casă de marcat.

Petenta remarcă faptul că, prin actele administrative contestate, aceste constatări nu sunt motivate în drept, organele de inspecție fiscal neindicând nicio prevedere legală care nu ar fi fost respectată de către petenta și care să conducă la stabilirea de obligații suplimentare către bugetul statului.

Față de cele arătate mai sus, considerăm că, fără nicio justificare a fost stabilită, ca obligație suplimentară taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei, aferentă anului 2012.

În aceste condiții, considerăm că, petenta nu datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru anul 2012 în sumă totală de ... lei.

Din punct de vedere procedural, organele de inspecție fiscală nu au respectat în totalitate prevederile pct.102.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, potrivit cărora:

"La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale",

în sensul că, fără nici o justificare, tocmai documentele justificative prezentate de entitate (raportul casei de marcat) nu au fost luate în considerare.

De asemenea, petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au respectat în totalitate prevederile art.7 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, în sensul că:

-rolul activ al organului fiscal, în concepția art.7, are în vedere implicarea funcționarului fiscal în activitatea de îndrumare a contribuabililor, atât la cererea acestora, cât și din proprie inițiativă;

-la fel de importantă este cerința art.7 ca funcționarul să nu se limiteze la o simplă consemnare a unei situații de fapt, ci la investigarea tuturor circumstanțelor care au condus la respectiva situație.

În conformitate cu prevederile art. 6 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală: *"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză"* .

Totodată, potrivit pct. 6.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală: *"În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a se lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege."*

Față de aceste prevederi legale, petenta reține următoarele:

- exercitarea dreptului de apreciere este condiționat de realizarea unei analize complete a tuturor aspectelor (circumstanțelor) care descriu situația de fapt;
- în doctrină, dreptul de apreciere se consideră că nu este discreționar, ci se bazează pe principiul rezonabilității;
- aprecierile organului fiscal ar trebui să fie probate, potrivit legii, evitând abordările parțiale (incomplete) ale situației de fapt.

Se reține și faptul că, la stabilirea creanței fiscale, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere și prevederile imperative ale art.65 alin.(2) din O.G. 92/2003, republicată, care stipulează că: *"Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."*

Față de cele arătate mai sus, petenta consideră că II X nu datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală de ... lei și nici accesoriile aferente, în sumă totală de ...lei.

I.2. Cu privire la impozitul pe venit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei.

A) Referitor la impozitul pe venit în sumă de ... lei, stabilit suplimentar pentru anul 2010;

Petenta consideră, ca nejustificată și nelegală măsura luată de organele de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea în sarcina sa a impozitului pe venit suplimentar, în sumă de ... lei, aferent anului 2010, din următoarele motive:

a) La stabilirea veniturilor și cheltuielilor aferente anului 2010, organele de inspecție, nu au respectat prevederile pct 102.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, în sensul că: *"La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale."*

În acest sens petenta arată că, prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri aferente anului 2010, în sumă totală ... lei, în plus cu suma de ... lei, față de cât rezultă din evidența contabilă, întocmită la data efectuării operațiunilor, respectiv ... lei.

De asemenea, au majorat cheltuielile totale cu suma de ... lei (... lei - ... lei).

Prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție nu motivează în niciun fel majorarea volumului de încasări cu suma de ... lei (... lei - ... lei), precum și majorarea volumului de cheltuieli, cu suma de ... lei.

Organele de inspecție nu prezintă, în mod explicit, care sunt documentele justificative care nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Potrivit Declarației cod 200, aferentă anului 2010, depusă și înregistrată la Administrația finanțelor publice Hunedoara sub nr. .../16.05.2011 petenta declară un venit brut în sumă totală de ... lei, sumă ce se compune din: încasări în numerar (din vânzări marfă) în sumă de ... lei (sumă preluată din raportul casei de marcat la data de 31.12.2010) și încasări pe baza unor facturi emise pentru servicii de transport funerar în sumă de ... lei.

Având în vedere obiectul de activitate (vânzări direct către populație), petenta este obligată să utilizeze casă de marcat, în condițiile prevăzute de art. 1 alin.(1) din OG nr. 28/1999, cu modificările și completări ulterioare, potrivit căreia: *"Operatorii economici care efectuează livrări de bunuri cu amănuntul, precum și prestări de servicii direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale. "*

Potrivit art.1 alin.(2) din același act normativ: *"Operatorii economici prevăzuți la alin. (1), denumiți în continuare utilizatori, au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le predea clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factură fiscală. "*

După cum, lesne se poate observa, petenta avea obligația ca, pentru toate încasările din vânzarea cu amănuntul a bunurilor, să emită bon fiscal chiar și pentru facturile solicitate de clienți.

În această situație, veniturile ce fac obiectul impunerii sunt cele încasate efectiv, justificate prin eliberarea bonului fiscal, respectiv cele evidențiate în raportul casei de marcat.

Potrivit 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, *“Contribuabilii care desfașoară activități de comerț cu amănuntul vor întocmi zilnic formularul Monetar (cod 14-50-61), în condițiile în care nu utilizează aparate de marcat electronice fiscale.”*

B) Referitor la impozitul pe venit în sumă de ... lei, stabilit suplimentar pentru anul 2011;

Petenta consideră, ca nejustificată și nelegală măsura luată de organele de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea în sarcina sa a impozitului pe venit suplimentar în sumă de ... lei, aferent anului 2011, din următoarele motive:

a) La stabilirea veniturilor și cheltuielilor aferente anului 2011, organele de inspecție, nu au respectat prevederile pct 102.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, în sensul că:

"La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale."

În acest sens petenta arată că, prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri aferente anului 2011, în sumă totală ... lei, în plus cu suma de ... lei, față de cât rezultă din evidența contabilă, întocmită la data efectuării operațiunilor, respectiv ... lei.

De asemenea, au diminuat cheltuielile totale, deductibile, cu suma de ... lei (... lei - ... lei).

Prin actele administrativ fiscale contestate, organele de inspecție nu motivează în niciun fel majorarea volumului de încasări cu suma de ... lei, precum și diminuarea volumului de cheltuieli, cu suma de ... lei.

Organele de inspecție nu prezintă, în mod explicit, care sunt documentele justificative care nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Potrivit Declarației cod 200, aferentă anului 2011, depusă și înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Hunedoara, petenta declară un venit brut în sumă totală de ... lei, sumă ce se compune din: încasări în numerar (din vânzări marta) în sumă de ... lei (sumă preluată din raportul casei de marcat la data de

31.12.2011) și încasări pe baza unor facturi emise pentru servicii de transport funerar în sumă de ...lei.

Având în vedere obiectul de activitate (vânzări direct către populație), petenta este obligată să utilizeze casă de marcat, în condițiile prevăzute de art.1 alin.(1) din OG nr. 28/1999, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia:

"Operatorii economici care efectuează livrări de bunuri cu amănuntul, precum și prestări de servicii direct către populație sunt obligați să utilizeze aparate de marcat electronice fiscale. "

Potrivit art. 1 alin. (2) din același act normativ:

"Operatorii economici prevăzuți la alin. (1), denumiți în continuare utilizatori, au obligația să emită bonuri fiscale cu aparate de marcat electronice fiscale și să le predea clienților. La solicitarea clienților, utilizatorii vor elibera acestora și factură fiscală. "

După cum, se poate observa, petenta susține că avea obligația ca, pentru toate încasările din vânzarea cu amănuntul a bunurilor, să emită bon fiscal chiar și pentru facturile solicitate de clienți.

În această situație, veniturile ce fac obiectul impunerii sunt cele încasate efectiv, justificate prin eliberarea bonului fiscal, respectiv cele evidențiate în raportul casei de marcat.

Potrivit 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, "Contribuabilii care desfașoară activități de comerț cu amănuntul vor întocmi zilnic formularul Monetar (cod 1450-61), în condițiile în care nu se utilizează aparate de marcat electronice fiscale."

b) Având în vedere faptul că, pentru anul 2011 a fost calculată TVA colectată, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile OMFP nr. 1040 din 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 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră:

"În Registrul jurnal de încasări și plăți, contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată"

Din punct de vedere procedural, organele de inspecție fiscală nu au respectat în totalitate prevederile pct.102.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, potrivit căroră:

"La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și

evidențele financiar contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale ",

în sensul că, fără nici o justificare, tocmai documentele justificative prezentate de entitate (raportul casei de marcat) nu au fost luate în considerare.

De asemenea, petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au respectat în totalitate prevederile art.7 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, în sensul că:

- rolul activ al organului fiscal, în concepția art.7, are în vedere implicarea funcționarului fiscal în activitatea de îndrumare a contribuabililor, atât la cererea acestora, cât și din proprie inițiativă;

-la fel de importantă este cerința art.7 ca funcționarul să nu se limiteze la o simplă consemnare a unei situații de fapt, ci la investigarea tuturor circumstanțelor care au condus la respectiva situație.

În conformitate cu prevederile art. 6 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurări/or edificatoare în cauză".

Totodată, potrivit pct.6.1. din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală:

"În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a se lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege."

Față de aceste prevederi legale, petenta reține următoarele:

-exercitarea dreptului de apreciere este condiționat de realizarea unei analize complete a tuturor aspectelor (circumstanțelor) care descriu situația de fapt;

-în doctrină, dreptul de apreciere se consideră că nu este discreționar, ci se bazează pe principiul rezonabilității;

-aprecierile organului fiscal ar trebui să fie probate, potrivit legii, evitând abordările parțiale (incomplete) ale situației de fapt.

Se reține și faptul că, la stabilirea creanței fiscale, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere și prevederile imperative ale art. 65 alin.(2) din OG 92/2003, republicată, care stipulează că:

"Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."

Față de cele arătate mai sus, petenta consideră că II X nu datorează impozitul pe venit suplimentar în sumă totală de ... lei și nici accesoriile aferente, în sumă totală de ... lei.

Luând în considerare motivele de fapt și de drept prezentate, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată precum și anularea actelor administrativ fiscale contestate.

II. Organele fiscale din cadrul AJFP Hunedoara - Inspekția Fiscală, au consemnat următoarele:

II.1. Referitor la Decizia nr. ... / 26.06.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxă pe valoarea adăugată;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi TVA;

... lei – penalități de întârziere TVA.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei calculată pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2011;

Din verificarea prin sondaj a documentelor puse la dispoziția organelor de inspekție fiscală de către contribuabil s-a constatat că până la data de 31.12.2010, II X a înregistrat și încasat venituri în sumă de ... lei. Astfel, în urmă verificării, s-a constatat depășirea plafonului de scutire a taxei pe valoarea adăugată, în cursul lunii noiembrie 2010 (suma de ... lei).

În conformitate cu prevederile art.152 alin.(5) din Legea nr. 571/2003:

“În sensul alin.(4) pentru persoana impozabilă care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) se determină proporțional cu perioada rămasă de la înființare și până la sfârșitul anului, fracțiunea de lună considerându-se o lună calendaristică întreagă.”

organele de inspekție fiscale a constatat că plafonul de scutire a taxei pe valoarea adăugată, aferent celor 6 luni de funcționare din anul 2010 este în valoare de ... lei (... x6/12).

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspekție fiscală au constatat încălcarea prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“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 următoarei 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”.

În conformitate cu H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pct. 62, alin.(2):

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

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

Conform art. 137 din Codul fiscal, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și prestări de servicii este constituită 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.

Organele de inspecție fiscale au mai precizat că în conformitate cu pct.23 din Norme metodologice date în aplicarea art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

Astfel, organele de inspecție au stabilit taxa colectată asupra veniturilor realizate din operațiunile taxabile în perioada 01.01.2011 – 31.03.2011.

Față de cele menționate mai sus, s-a procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată datorată, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art.153 din Legea nr. 571/2003, astfel:

a) TVA COLECTATĂ aferentă perioadei 01.01.2011 - 31.12.2011:

În urma verificării prin sondaj a documentelor prezentate de către contribuabil, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți și sumarul casei de marcat, rezultă că veniturile încasate în anul 2011, sunt în sumă totală de ... lei. Aceste venituri provin din activitatea de comerț cu articole de pompe funebre care în conformitate cu art.141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA colectată în sumă totală de ... lei (...x24/124), aferentă veniturilor realizate în anul 2011.

Organele de inspecție fiscală au mai precizat că în conformitate cu pct. 23 din Norme metodologice date în aplicarea art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

Astfel, taxa colectată se stabilește aplicând procedeul sutei mărite, adică cota de (24/124), asupra veniturilor realizate din operațiunile taxabile.

b) TVA DE PLATĂ aferentă perioadei 01.01.2011 – 31.12.2011:

În conformitate cu art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, II X datorează o taxă pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei, reprezentând TVA colectată în perioada 01.01.2011 – 31.12.2011.

Totodată, organele de inspecție fiscală au menționat și faptul că potrivit prevederilor pct. 62, alin.(4) și (5) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare se reține că în sensul art. 152, din Codul fiscal:

„(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont 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.

(5) Pentru ajustarea taxei prevăzută la alin. (4), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.”

Consecință fiscală a celor menționate mai sus de către organele de inspecție fiscale a constat în stabilirea pentru anul 2011 a unei diferențe TVA suplimentar, în sumă totală de ... lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei calculată pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012;

Contribuabilul s-a înregistrat ca plătitor de TVA din data de 1 ianuarie 2012. Din verificarea documentelor financiar-contabile puse la dispoziția

organului de control, în vederea verificării modului de determinare a TVA pe perioada supusă inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

a) TVA deductibilă

Din eroare în deconturile de taxă pe valoare adăugată s-a înregistrat la rubrica TVA deductibil un TVA majorat cu suma de ... lei.

Situația privind TVA deductibilă este prezentată în tabelul de mai jos:

Perioada	TVA deductibilă	
	Baza de impozitare	TVA deductibilă
Trim 1 2012
Trim II 2012
Trim III 2012
Trim IV 2012
TOTAL

Pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012 organul de control a stabilit o diferență suplimentară în minus în sumă totală de ... lei TVA deductibilă între TVA declarată organelor fiscale prin deconturile de TVA și documentele justificative verificate (... - ... = ...). Astfel, rezultă o diminuare a TVA-ului deductibil cu suma de ... lei.

b) TVA colectată 01.01.2012 - 31.12.2012

Pentru anul 2012 din evidența contribuabilului rezultă TVA colectată și declarată, în sumă de ... lei aferentă unor venituri în suma de ... lei.

Din eroare nu toate documentele justificative emise au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și nici în registrul jurnal de încasări și plăți.

În urma inspecției fiscale s-a constatat că pe perioada verificată sumele înscrise în registrul jurnalul de vânzări și în registrul jurnal de încasări și plăți nu corespund cu datele din deconturile de TVA depuse de contribuabil la Administrația Finanțelor Publice Hunedoara. Pe perioada 01.01.2012 - 31.12.2012 contribuabilul a realizat venituri în sumă de ... lei, aferent facturilor emise în perioada respectivă din care TVA aferent în sumă de ... lei (anexa 1 la raportul de inspecție fiscală). Având în vedere constatările anterioare organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență suplimentară de TVA colectată față de cea declarată pentru perioada 01.01. - 31.12.2012, în sumă de ... lei. Diferența constatată este aferentă veniturilor din facturi care în perioada respectivă nu a fost declarată acesta fiind evidențiată pe facturi și încasată cu chitanțe.

c) TVA de plată 01.01.2012 - 31.12.2012

Pentru anul 2012 contribuabilul a declarat și evidențiat în mod eronat TVA colectată în sumă totală de ... lei, în loc de ... lei rezultând TVA suplimentar colectată în sumă totală de ... lei.

De asemenea contribuabilul a declarat și evidențiat în mod eronat TVA deductibilă în sumă totală de ... lei, în loc de ... lei rezultând TVA deductibilă suplimentar în minus, în sumă totală de ... lei.

Consecința fiscală a celor menționate mai sus constă în stabilirea pentru anul 2012 a unei diferențe de TVA suplimentar în sumă totală de ... lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală, în perioada verificată au stabilit în sarcina contribuabilului TVA suplimentar de plată în sumă de ... lei.

Aferent TVA stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii - dobânzi și penalități de întârziere, în sumă totală de ... lei (anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală), în conformitate cu prevederile OG nr.92/2003 R, cu completările și modificările ulterioare.

II.I Referitor la Decizia nr. ... / 26.06.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe venit stabilit suplimentar;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe venit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

A) Cu privire la impozitul pe venit în sumă de ... lei, stabilit suplimentar pentru anul 2010.

Pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că Declarația depusă de către contribuabil nu corespunde datelor înregistrate în evidența financiar contabilă în partida simplă.

Contribuabilul realizează venituri din activitatea de comerț cu articole de pompe funebre. Pentru veniturile realizate, contribuabilul emite facturi către clienții săi. Facturile respective sunt încasate în numerar pe baza de chitanță și bon fiscal emis de casa de marcat electronică. Toate încasările în numerar au fost înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți.

Organele de inspecție fiscală au constatat că contribuabilul a înregistrat în evidența financiar contabilă venituri totale în sumă de ... lei și cheltuieli totale în sumă de ... lei rezultând un venit net impozabil în sumă totală de ... lei.

Declarația de venit anuală cod 200 aferentă anului 2010 a fost completată în mod eronat, contribuabilul a declarat venituri în sumă totală de ... lei, cheltuieli în sumă totală de ... lei rezultând un venit net impozabil în sumă totală de ... lei.

Astfel, în urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

-Venitul net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului: ... lei;

-Diferența de venit net anual stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală: ... lei

-Venit net anual impozabil recalculat de organele de inspecție fiscală: ... lei

-Impozitul pe venit net anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului: ... lei

-Impozit pe venit net anual impozabil stabilit de organele de inspecție fiscală: ... lei;

-Diferența de impozit pe venit net anual stabilit în plus: ... lei;

Consecința fiscală constă în stabilirea de către organul de control a unui impozit pe venit în plus în sumă totală de ... lei.

Aferent impozitului pe venit stabilit suplimentar s-au calculat accesoriile în sumă totală de ... lei, din care majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități în sumă de ... lei, conform prevederilor OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.119 și art. 120 alin.2 și alin.7, calculate din data de 21.12.2011 până la data de 20.06.2013.

B) Referitor la impozitul pe venit în sumă de ... lei, stabilit suplimentar pentru anul 2011;

Organele de inspecție fiscale au constatat că declarația depusă de către contribuabil nu corespunde datelor înregistrate în evidența financiar contabilă în partidă simplă.

Din verificarea efectuată s-a constatat că, contribuabilul a înregistrat venituri totale în sumă de ... lei și cheltuieli totale în sumă de ... lei rezultând un venit net impozabil în sumă totală de ... lei. Declarația de venit anuală cod 200 aferentă anului 2011 a fost completată în mod eronat, contribuabilul a declarat venituri în sumă totală de ... lei, cheltuieli în suma totală de ... lei, rezultând pierdere fiscală în sumă totală de - ... lei.

Astfel, în urma inspecției fiscale, s-au constatat următoarele:

-Pierdere fiscală anuală evidențiată în decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului:-... lei;

-Diferența de venit net anual stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală:... lei;

-Venit net anual impozabil recalculat de organele de inspecție fiscală:... lei;

-Impozitul pe venit net anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului: 0 lei;

-Impozit pe venit net anual impozabil stabilit de organele de inspecție fiscală: ... lei;

-Diferența de impozit pe venit net anual stabilit în plus: ... lei;

Consecința fiscală constă în stabilirea de către organul de control a unui impozit pe venit în plus în sumă totală de ... lei.

Aferent impozitului pe venit stabilit suplimentar s-au calculat accesoriile în sumă totală de ... lei, din care majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități în sumă de ... lei, conform prevederilor OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală cu modificările și completările ulterioare, art.119 și art.120 alin.2. și alin.7, calculate din data de 25.07.2012 până la data de 20.06.2013.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

III.1. Referitor la Decizia nr. ... / 26.06.2013 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, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxă pe valoarea adăugată;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi TVA;

... lei – penalități de întârziere TVA,

DGRFP Timișoara prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentar, în condițiile în care din constatările organului de inspecție fiscală și motivele prezentate de petentă rezultă aspecte contradictorii.

În fapt, din verificarea prin sondaj a documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către contribuabil s-a constatat că până la data de 31.12.2010, II X a înregistrat și încasat venituri în sumă de ... lei. Astfel, în urmă verificării, s-a constatat depășirea plafonului de scutire a taxei pe valoarea adăugată, în cursul lunii noiembrie 2010 (suma de ... lei), organele de inspecție fiscale a constatat că plafonul de scutire a taxei pe valoarea adăugată, aferent celor 6 luni de funcționare din anul 2010 este în valoare de ... lei (... x6/12).

Petenta susține că II X a fost înființată în data de 16.04.2010 (Rezoluția nr. .../16.04.2010) și înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ..., iar la calculul plafonului de scutire de 35.000 euro, trebuia avută în vedere perioada rămasă de la data înființării (16.04.2010) și până la sfârșitul anului, nu data începerii activității (01.07.2010), cum au procedat organele de inspecție.

Având în vedere cele arătate mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a calculat eronat perioada aferentă plafonul de scutire a taxei pe valoarea adăugată, aferent celor 6 luni respective de la 01.07.2010, data la care a început să funcționeze efectiv, la 31.12.2010 în loc să calculeze perioada aferentă plafonul de scutire aferent celor 9 luni, cât ar fi trebuit de la data înființării respectiv 16.04.2010 până la 31.12.2010, astfel că plafonul de scutire pentru această perioadă este de ... lei (119.000 x 9/12) și nu ... lei, cât au stabilit organele de inspecție.

De asemenea petenta susține că rezultă fără echivoc că, plafonul de scutire pentru taxa pe valoarea adăugată, nu a fost depășit în luna noiembrie 2010 (așa cum calculează organele de control), astfel că, potrivit legii, nu putea fi înregistrată ca plătitor de TVA începând cu 01.01.2011.

În fapt, conform celor arătate mai sus plafonul de scutire a taxei pe valoarea adăugată, aferent celor 9 luni de la înființare, (16.04.2010) este în

valoare de ... lei (... x9/12), depășirea plafonului de scutire a taxei pe valoarea adăugată, respectiv ... lei a intervenit în cursul lunii decembrie 2010. (suma de ... lei).

În consecință, urmare a acestui fapt, contribuabilul II X ar fi trebuit să se înregistreze ca plătitor de TVA începând cu data de 01.02.2011, și nu cu data de 01.01.2011, așa cum calculează organele de inspecție fiscală.

Mai mult, prin actul administrativ fiscal contestat, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului taxă pe valoarea adăugată aferentă anului 2012 în sumă totală de ... lei, prin stabilirea unei diferențe în plus reprezentând TVA colectată în sumă de ... lei, față de TVA colectată declarată pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, ca urmare majorării bazei de impozitare invocând faptul că: *"Din eroare, nu toate documentele justificative emise au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și nici în jurnalul de încasări și plăți."*, fără a prezenta, în mod explicit, care sunt documentele justificative care nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Potrivit prevederilor art.6 alin.(1) și (2) din Legea nr. 82 / 1991 R- Legea Contabilității, unde se stipulează:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

coroborate cu dispozițiile pct.44 din Normele de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44 / 2004, potrivit cărora:

“Norme metodologice:

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

În drept trebuie avute în vedere și prevederile OG nr. 92 / 2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1050 / 2004, precizează:

„Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 Rolul activ

(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligaţia să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum şi să îndrume contribuabilii pentru depunerea declaraţiilor şi a altor documente, pentru corectarea declaraţiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.

(4) Organul fiscal decide asupra felului şi volumului examinărilor, în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege.

(5) Organul fiscal îndrumă contribuabilul în aplicarea prevederilor legislaţiei fiscale. Îndrumarea se face fie ca urmare a solicitării contribuabililor, fie din iniţiativa organului fiscal.

Art.49 Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condiţiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informaţiilor, de orice fel, din partea contribuabililor şi a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la faţa locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate şi apreciate ţinându-se seama de forţa lor doveditoare recunoscută de lege.

Art.64 Forţa probantă a documentelor justificative şi evidenţelor contabile

Documentele justificative şi evidenţele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există şi alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art.65 Sarcina probei în dovedirea situaţiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele şi faptele care au stat la baza declaraţiilor sale şi a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Art.105 Reguli privind inspecţia fiscală

(1) Inspecţia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt şi raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

Art.109 Raportul privind rezultatul inspecţiei fiscale

(1) Rezultatul inspecţiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecţiei din punct de vedere faptic şi legal.”

Norme metodologice:

102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Pct.46 alin.(1) și alin.(2) Secțiunea 7 din Ordinul 3055 / 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, stipulează:

„ 46. - (1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea....”

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate, se reține că prin Codul de procedură fiscală se reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat, contribuabilul având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Se impune efectuarea unei reverificări a a modului în care s-au înregistrat documentele în evidența contabilă, a modului de înregistrare a cheltuielilor și veniturilor, inclusive a clarificării în ce constau diferențele constatate în plus sau în minus.

Având în vedere cele prezentate anterior, organul de soluționare nu se poate pronunța cu certitudine asupra bazei de impozitare a taxei pe valoarea adăugată sau dacă s-au respectat prevederile legale care reglementează modul de înregistrare în evidența contabilă a documentelor legale.

Având în vedere că atât reglementările legale privind taxa pe valoarea adăugată, este limpede că în speță, în raport de constatările organului de control și de probatoriul din dosar, consecințele contabile asupra bazelor de impozitare nu au fost delimitate și cuantificate cu certitudine.

În concluzie, nu se poate lua o decizie corectă și legală referitoare la acest capăt de cerere, starea de fapt fiscală nefiind complet și fidel determinată, iar baza de impunere nefiind certă.

Serviciul de Soluționare a Contestățiilor nu se poate pronunța asupra cuantumului TVA, având în vedere cele arătate, astfel că se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) și (3¹) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că:

“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

HG nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

În consecință se va desființa Decizia nr. ... / 26.06.2013 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, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxă pe valoarea adăugată;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi TVA;

... lei – penalități de întârziere TVA,

urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

III.2. Referitor la Decizia nr. ... / 26.06.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe venit stabilit suplimentar;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe venit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

DGRFP Timișoara prin Serviciul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe venit stabilit suplimentar, în condițiile în care din constatările organului de inspecție fiscală și motivele prezentate de petentă rezultă că bazelor de impozitare nu au fost delimitate și cuantificate cu certitudine.

În fapt, pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că declarația depusă de către contribuabil nu corespunde datelor înregistrate în evidența financiar contabilă în partida simplă.

Prin actul administrativ fiscal contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri aferente anului 2010, în sumă totală ... lei, în plus cu suma de ... lei, față de cât rezultă din evidența contabilă, întocmită la data efectuării operațiunilor, respectiv ... lei.

De asemenea, au majorat cheltuielile totale cu suma de ... lei (... lei - ... lei).

Organele de inspecție nu motivează în niciun fel majorarea volumului de încasări, precum și majorarea volumului de cheltuieli.

Pentru anul 2011, organele de inspecție fiscală au constatat că declarația depusă de către contribuabil nu corespunde cu datele din evidența financiar contabilă în partidă simplă.

Prin actul administrativ fiscal contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri aferente anului 2011, în sumă totală ... lei, în plus cu suma de ... lei, față de cât rezulta din evidența contabilă, întocmită la data efectuării operațiunilor, respectiv ... lei.

De asemenea, au diminuat cheltuielile totale, deductibile, cu suma de ... lei (... lei - ... lei).

Organele de inspecție nu motivează în niciun fel majorarea volumului de încasări, precum și diminuarea volumului de cheltuieli.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

„(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”,

coroborate cu precizările OMFP 1040/2004, anexa nr.1* , cap. IV, lit.B:

„Contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.”

Față de motivele invocate de petentă, se reține faptul că organele de inspecție fiscală se limiteze doar la constatarea că: *“declarația depusă de către contribuabil nu corespunde cu datele din evidența financiar contabilă în partidă simplă”* ,

organele de inspecție neprezentând, în mod explicit, care sunt documentele justificative care au fost înregistrate în evidența contabilă, care au fost înregistrate în jurnalul de vânzări și în jurnalul de încasări și plăți, din care să rezulte nr. și data documentelor, numele cumpărătorului, sumele înscrise în acestea precum și modul de încasare și/sau plată, și care nu au fost declarate prin Declarația de venit anuală cod 200 aferentă anului 2010 și anului 2011.

Organele de inspecție fiscală trebuiau să verifice îndeplinirea de către petentă a tuturor condițiilor, având caracter obligatoriu și totodată cumulativ, impuse de legea fiscală, să analizeze operațiunile realizate de contestatoare în întregul lor, pentru a putea face corelația dintre datele stabilite inițial și finalitatea lor, precum și asupra tuturor documentelor care au stat la baza înregistrărilor în evidența contabilă și a Declarațiilor de venit anuale cod 200 aferente anului 2010 și anului 2011

Având în vedere cele prezentate anterior, organul de soluționare nu se poate pronunța cu certitudine asupra bazei de impozitare sau dacă s-au respectat prevederile legale care reglementează modul de înregistrare în evidența contabilă a documentelor legale.

Având în vedere reglementările legale este limpede că în speță, în raport de constatările organului de control și de probatoriul din dosar, consecințele contabile asupra bazelor de impozitare nu au fost delimitate și cuantificate cu certitudine.

În concluzie, nu se poate lua o decizie corectă și legală referitoare la acest capăt de cerere, starea de fapt fiscală nefiind complet și fidel determinată, iar baza de impunere nefiind certă.

Serviciul de Soluționare a Contestațiilor nu se poate pronunța asupra cuantumului impozitului pe venit, astfel că se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) și (3¹) din Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„CAP. 4 Soluții asupra contestației

ART. 216 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3[^]1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se prevede că:

“11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

HG nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

102.5. “În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

În consecință se va desființa Decizia nr. ... / 26.06.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe venit stabilit suplimentar;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe venit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

Pentru considerentele mai sus prezentate, în temeiul OG Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a OPANAF Nr. 450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Desființarea Deciziei nr. ... / 26.06.2013 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, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – taxă pe valoarea adăugată;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi TVA;

... lei – penalități de întârziere TVA,

urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

2. Desființarea Deciziei nr. ... / 26.06.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, care vizează suma de ... lei reprezentând:

... lei – impozit pe venit stabilit suplimentar;

... lei – majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe venit;

... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

2. Prezenta decizie se comunică la:

- II X Hunedoara;

- A.J.F.P. Hunedoara – Inspecția Fiscală.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

...