

Decizia nr. 879 / 31.10.2014
privind solutionarea contestatiei formulate de **CA X**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/20.05.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia sector 1 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/14.05.2014, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/20.05.2014, asupra contestatiei formulate de **CA X**, cu sediul in Bucuresti, sos. P nr. , bl. , sc. , ap. , sector 1.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x/30.04.2014, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/31.03.2014, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/31.03.2014, comunicata in data de 10.04.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de y lei, care se compun din:

- y1 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA ;
- y3 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB este investit sa se pronunte asupra contestatiei formulate de **CA X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata CA X solicita anulara Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere, din urmatoarele motive:

A predat inspectorilor Serviciului Inspectie Fiscala Persoane Fizice toate documentele solicitate prin Invitatie din data de 08.01.2014, mai putin contractele de asistenta juridica, pe care a refuzat sa le prezinte.

Concluziile verificarii inregistrarilor aferente anului 2008 s-au consemnat in procesul verbal nr.x/29.01.2014, impotriva caruia a formulat contestatie dar i s-a comunicat ca nu poate fi contestat, iar in baza acestuia in perioada 05.03-26.03.2014 s-a efectuat inspectia fiscala partiala.

Conform art.91 si art.98 din OG nr.92/2003 termenul de prescriptie a dreptului de verifica documentele si de a stabili obligatii fiscale pe anul 2008 s-a prescris la data de 1 ianuarie 2014.

Fata de dispozitiile art.7 din OG nr.92/2003 si de faptul ca a depus in fiecare an declaratiile de venit, organul fiscal nu si-a indeplinit obligatiile legale in raport cu contribuabilul.

Declaratia privind veniturile realizate pe anul 2008 aflata la dispozitia organelor fiscale, depusa la timp, chiar si incorecta nu a fost folosita la calcularea vreunei creante sau emiterea unei decizii de impunere privind sumele ce i se imputa, nefiind constatate diferente semnificative intre veniturile declarate si realitate la controlul inopinat si la inspectia fiscala.

In concluzie, contribuabilul solicita anulara raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere, in principal ca fiind intocmite dupa stingerea prin prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale si in subsidiar ca nelegale si netemeinice.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/31.03.2014, AS1FP a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/31.03.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de y lei, care se compun din:

- y1 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA ;
- y3 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Referitor la exceptia prescriptiei dreptului de a stabili obligatii fiscale, cauza supusa solutionarii este daca dreptul organelor fiscale de a colecta la bugetul statului TVA datorata de contribuabil pentru operatiunile impozabile incepand cu data de 01.02.2009 era prescris la data emiterii deciziei de impunere contestate

In fapt, conform raportului de inspectie fiscala nr. x/31.03.2014, la care este anexat procesul-verbal nr. x/29.01.2014 si in baza caruia s-a emis decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/31.03.2014, AS1FP a stabilit in sarcina contribuabilului obligatii fiscale reprezentand TVA de plata in suma de y1 lei **incepand cu data de 01.02.2009** si accesorii aferente in suma de y2,3 lei (y2 lei + y3 lei) incepand cu data de 26.04.2009.

Prin contestatia formulata domnul X sustine, in esenta, ca dreptul organelor fiscale de a-i stabili obligatia de inregistrare in scopuri de TVA din luna decembrie 2008, respectiv de a stabili in sarcina sa obligatii de plata aferente anului 2008 era prescris.

In drept, potrivit art. 21, art. 22, art. 23, art. 91, art. 93 si art. 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**Art. 21.** – (1) Creantele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.

(2) Din raporturile de drept prevăzute la alin. (1) rezultă atât conținutul, cât și quantumul **creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:**

a) **dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat**, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), **denumite creanțe fiscale principale;**

b) **dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere**, după caz, în condițiile legii, denumite creanțe fiscale accesorii”.

“**Art. 22.** – Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) **obligația de a declara** bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, **impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;

e) obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă;

f) orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale”.

“**Art. 23.** – (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează”.

“**Art. 91.** – (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

(3) Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.

(4) Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă”.

“**Art. 92** - (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;

c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil inactiv și data reactivării acestuia.

(3) Dispozițiile dreptului comun privitoare la prescripția extinctivă sunt aplicabile în mod corespunzător.”

“Art. 93. - Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală”.

“Art. 110. – (2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul ce creanța este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere;

b) declarația fiscală;

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;

d) declarația vamală;

e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;

f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;

g) decizia de atragere a răspunderii solidare emisă potrivit art. 28;

h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească.”

Din cele anterior prezentate rezulta ca dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale corelative drepturilor de creanța fiscală se prescrie în termen de 5 ani care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar ca efect al împlinirii termenului de prescripție organele fiscale nu mai emit titlul de creanța fiscală prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală.

De asemenea, potrivit dispozițiilor legale termenul de prescripție se suspendă pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta următoarele aspecte:

- potrivit Avizului de inspectie fiscala nr. x/29.01.2014, comunicat in data de 29.01.2014, contestatarul a fost instiintat cu privire la faptul ca incepand cu data de 17.02.2014, urmeaza sa faca obiectul unei inspectii fiscale, avand ca obiect verificarea ansamblului declaratiilor fiscale si/sau operatiunilor relevante pentru inspectia fiscala pentru TVA aferenta perioadei 2009 – 2013, invederandu-i-se punerea la dispozitia organelor de inspectie fiscala a tuturor documentelor contabile si fiscale si a altor elemente relevante pentru stabilirea situatiei fiscale;

- prin cererea inregistrata la AS1FP sub nr. x/13.02.2014 contribuabilul a solicitat amanarea datei de incepere a inspectiei fiscale, programata pentru data de 17.02.2014, iar prin adresa nr. x/25.02.2014 i s-a comunicat aprobarea amanarii si inceperea inspectiei fiscale in data de 05.03.2014. Data inceperii inspectiei fiscale a fost consemnata la pozitia 1 din Registrul unic de control seria A nr. x;

- anterior initierii inspectiei fiscale, materializata in raportul de inspectie fiscala nr. x/31.03.2014, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul AS1FP a incheiat procesul verbal nr. x/29.01.2014, in care a consemnat faptul ca intrucat persoana fizica autorizata a depasit plafonul de scutire de TVA in luna decembrie 2008, potrivit dispozitiilor art.152 alin.6 din Codul fiscal avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la aceasta data, urmand sa devina platitor incepand cu data de 01.02.2009, iar pana la data de 20.01.2014 nu a solicitat acest lucru.

In speta, organele de inspectie fiscala au stabilit prin titlul de creanta fiscala – decizia de impunere nr. x/31.03.2014 care face obiectul contestatiei – obligatii fiscale constand in TVA datorata bugetului general consolidat incepand cu data de 01.02.2009, urmare depasirii plafonului de scutire in luna decembrie 2008, cand a fost realizata o cifra de afaceri in suma de z lei, persoana impozabila avand obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA in conformitate cu art.152 alin.6 din Codul fiscal si pct.62 din Normele metodologice de aplicare.

Se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au fost indreptatite sa procedeze la emiterea titlului de creanta fiscala – decizia de impunere – in data de 31.03.2014, intrucat la aceasta data nu era implinit termenul de prescriptie pentru stabilirea obligatiei contribuabilului de plata la bugetul de stat a taxei pe valoarea adaugata aferenta anului 2009, corelativa dreptului organelor fiscale de a percepe suma datorata, avand in vedere urmatoarele:

1. Termenul de prescriptie incepe sa curga in functie de momentul nasterii creantei fiscale reprezentata de dreptul organelor fiscale la perceperea impozitelor datorate bugetului de stat si, corelativ, a obligatiei contribuabilului de a plati aceste impozite, asa cum rezulta din prevederile art. 91 alin. (2) coroborate cu cele ale art. 21 alin. (2) lit. a) si art. 22 lit. a) din Codul de procedura fiscala.

2. Intrucat creanta fiscala (dreptul la perceperea impozitelor) se naste la momentul in care se constituie baza de impunere care o genereaza, asa cum se stipuleaza la art. 23 din Codul de procedura fiscala, rezulta ca organele fiscale au fost indreptatite sa stabileasca TVA incepand cu data de 01.02.2009, cand au fost

indeplinite conditiile pentru perceperea TVA, intrucat persoana impozabila nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la depasirea plafonului de scutire, respectiv in luna decembrie 2008, in conformitate cu prevederile art.152 alin.6 din Codul fiscal si pct.62 din Normele metodologice de aplicare.

3. Obligatia contribuabilului de a se inregistra in scopuri de TVA incepand cu data de 01.02.2009 **a subzistat pe toata perioada cat acesta a realizat operatiuni impozabile**, incepand cu luna decembrie 2008, cand a realizat o cifra de afaceri in suma de z lei, **nerespectarea obligatiei de inregistrare fiind astfel continua**, motiv pentru care curgerea termenului de prescriptie nu poate fi considerata ca fiind inceputa in anul 2008.

4. In urma verificarilor efectuate in baza de date a organului fiscal s-a constatat ca in declaratia privind veniturile realizate pe anul 2008, inregistrata sub nr. x/15.05.2009 a fost declarat un venit brut in suma de z lei, ceea ce a constituit un indiciu relevant pentru organul fiscal ca in anul 2008 a fost depasit plafonul de 119.000 lei, echivalentul a 35.000 euro si nu se mai putea aplica scutirea de TVA. Mai mult, asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei si asa cum precizeaza organul fiscal atat in raportul de inspectie fiscala cat si in procesul verbal nr. x/10.10.2013, contestatarul a facut obiectul unui control inopinat la data de **09.10.2013**, ocazie cu care s-a constatat depasirea plafonului de scutire de TVA, acesta fiind invitat inca de la 17.10.2013 sa se prezinte la sediul AS1FP.

In conformitate cu prevederile art. 98 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia:

“**Art.98** - (1) Inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale.

(3) (...) Inspectia fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, daca este identificata cel putin una dintre urmatoarele situatii:

a) exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declaratii fiscale in interiorul termenului de prescriptie;

c) nu au fost indeplinite obligatiile de plata a impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat.”

Prin urmare, termenul de prescriptie a inceput sa curga de la data de 1 ianuarie 2009 si a fost suspendat pe perioada cuprinsa intre data inceperii inspectiei fiscale (05.03.2014) si data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspectiei fiscale (31.03.2014).

Ca atare, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei motivatiile contestatarului privind prescrierea dreptului de a stabili obligatii fiscale pe anul 2008 la data de 1 ianuarie 2014, avand in vedere urmatoarele:

- depasirea plafonului prevazut la art.152 alin.6 din Codul fiscal s-a realizat in luna decembrie 2008, contribuabilul avand obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri

de TVA si de a depune decontul de TVA conform art.156² pct.1 din Codul fiscal, respectiv in luna ianuarie 2009;

- baza de impunere ce a stat la baza stabilirii TVA s-a constituit incepand cu luna ianuarie 2009, iar dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la 01.01.2010 si se implineste la 31.12.2014.

Se retine ca inspectia fiscala nu a stabilit obligatii fiscale pentru anul 2008, ci asa cum rezulta din decizia de impunere perioada verificata a fost 01.02.2009-31.12.2013.

Faptul ca domnul X avea cunostinta de initierea inspectiei fiscale avand la baza informatiile existente in evidenta organului fiscal rezulta din procesul verbal nr. x incheiat in data de 10.10.2013 si din invitatia nr.x/08.01.2014, comunicata sub semnatura la data de 08.01.2014, precum si din Procesul-verbal nr. x/29.01.2014, urmare caruia a fost initiata inspectia fiscala si din declaratia data de contribuabil in data de 26.03.2014, prin care acesta a declarat ca a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele si informatiile solicitate pentru desfasurarea inspectiei fiscale si ca raspunde pentru exactitatea, realitatea si legalitatea acestora.

Referitor la invocarea, in subsidiar, a netemeinicii si nelegalitatii obligatiilor fiscale stabilite se retine faptul ca prin contestatie nu se aduce niciun argument care sa sustina aceste afirmatii.

In consecinta, avand in vedere cele anterior prezentate, se retine ca dreptul organelor fiscale de a stabili obligatiile de plata reprezentand TVA si accesorii aferente in suma totala de y lei nu este prescris, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei si în temeiul art. 21, art. 22, art. 23, art. 91, art. 93, art. 94, art.98, art. 110 si art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de CA X impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de nr. x/31.03.2014 pentru obligatii de plata in suma totala de y lei, din care taxa pe valoarea adaugata in suma de y1 lei si accesorii in suma de y2, y3 lei.

Prezenta decizie poate fi atacata în termen de 6 luni de la data comunicarii, la Tribunalul Bucuresti, conform prevederilor legale.

