

DECIZIA nr.355 din 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
Cabinet de avocat X
si de domnul X in nume propriu,
cu sediul in ...,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice – Serviciu Inspectie Fiscala Persoane Fizice, cu adresa nr. .., inregistrata la DGRFPB sub nr..., cu privire la contestatia formulata de Cabinet de avocat X si de domnul X in nume propriu, cu sediul ales in Bucuresti, ...

Obiectul contestatiei, transmisa prin poșta la data de 10.09.2014 și inregistrata la AS..FP sub nr. .., completata prin adresa înregistrată la DGRFP Bucuresti sub nr. .., il constituie urmatoarele decizii de impunere, comunicate in data de **11.08.2014**, emise de AS..FP in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ..:

1. - 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. .. emisa pentru **Cabinet de avocat X**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata, in suma totala de... **lei**:

- .. lei = TVA stabilita suplimentar de plata;
- .. lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;
- .. lei = penalitati de intarziere.

2. – Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .. emisa pentru **domnul X**, prin care s-au stabilit obligatii fiscale de plata reprezentând diferente de impozit pe venitul net anual stabilit în plis in suma totala de .. **lei** pentru anii 2008-2010 și 2012 și obligații fiscale în minus în suma totala de .. **lei** pentru anul 2011, precum și accesorii în suma de .. lei, astfel:

Pentru anul 2008:

- ..lei = diferenta de impozit pe venit in plus;
- ..lei = accesorii aferente impozitului pe venit,

Pentru anul 2009:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit in plus;
- .. lei = accesorii aferente impozitului pe venit;

Pentru anul 2010:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit in plus.

Pentru anul 2011:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit in minus.

Pentru anul 2012:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit in plus.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de Cabinet de avocat X si de domnul X in nume propriu.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .., Deciziei de impunere nr. .. și raportului de inspectie fiscala nr. .., contestatarul solicita revocarea acestora, invocand în susținere urmatoarele motive:

Cabinetul de avocat X nu era înregistrat în scopuri de TVA, însă cifra de afaceri anuala realizata de acesta a fost superioara pragului de 35.000 euro în fiecare an din perioada 2008-2011. În consecinta, nu subzista obligatia depunerii Declaratiei 392B "Declaratie informativa privind livrarile de bunuri și prestarile de servicii";

Cu privire la impozitul pe venit, contestatarul sustine ca nu se cuprind în venitul brut urmatoarele sume :

Anul 2008

- suma de .. lei, reprezintă decontarea unor cheltuieli făcute în numele clientului .. și nu incasarea unor venituri din prestarea de servicii;

- suma de .. lei incasata de la .. "cv cheltuieli Înaltă Curte de Casatie și Justiție Bucuresti", reprezintă decontarea unor cheltuieli efectuate în numele clientului și nu incasarea unor venituri din prestarea de servicii;

Anul 2009

- suma de .. lei, incasata de la .., reprezintă decontarea unor cheltuieli și anume plata unei taxe judiciare de timbru efectuata în numele clientului;

- suma de .. lei incasata de la .., din totalul sumei de .. lei, reprezintă decontarea unor cheltuieli de deplasare efectuate în numele clientului;

Anul 2010

- suma de .. lei, reprezintă suma incasata prin virament bancar în data de05.2010 de la SC ..SA în suma totala de .. lei ce a fost inregistrata ca atare la data respectiva în Registrul jurnal incasari și plati.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. .., AS..FP a emis urmatoarele decizii de impunere contestate:

1. - 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. ..emisa pentru **Cabinet de avocat X**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata, in suma totala de .. lei:

- .. lei = TVA stabilita suplimentar de plata;

- .. lei = dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA;

- .. lei = penalitati de intarziere.

2. – Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .. emisa pentru **domnul X**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale de plata, in suma totala de ..lei pentru anii 2008-2010 și obligații fiscale în minus în suma totala de .. lei pentru anii 2011 și 2012:

Pentru anul 2008:

- ..lei = diferenta de impozit pe venit in plus;

- .. lei = accesorii aferente impozitului pe venit,

Pentru anul 2009:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit in plus;
- .. lei = accesorii aferente impozitului pe venit;
- Pentru anul 2010:*
- .. lei = diferenta de impozit pe venit in plus.
- Pentru anul 2011:*
- .. lei = diferenta de impozit pe venit in minus.
- Pentru anul 2012:*
- .. lei = diferenta de impozit pe venit in plus.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Domnul X exercita activitatea de avocat in baza Deciziei nr. .. emisa de Baroul Bucuresti, in cadrul Cabinetului de avocat "X".

Prin Decizia nr. ..emisa de Baroul Bucuresti s-a decis desfiintarea Cabinetului individual de avocatura X si infiintarea Societatii Civile Profesionale "..".

Raportul de inspectie fiscala nr. .., a avut ca obiectiv verificarea legalitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii și exactitatii indeplinirii obligatiilor de către contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata și a accesoriilor aferente acestora, cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.10.2008-30.06.2012, precum și cu privire la impozitul pe venit aferent perioadei 01.01.2008-30.06.2012.

Pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .. a fost emisa :

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .. prin care s-au stabilit în sarcina **contribuabilului X** diferente de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala **în plus** pentru anii **2008-2010** în suma de.. **lei** și diferente de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala **în minus** în suma totala de .. **lei** pentru anul **2011**.

- 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. ... emisa pentru **Cabinet de avocat X**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata, in suma totala de .. **lei**, reprezentând TVA și accesorii aferente.

3.1. Referitor la 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. ..

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra TVA si accesoriilor aferente in suma totala de .. lei, in conditiile in care contestatarul nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia cu privire la diferentele stabilite de inspectia fiscala.

In fapt, prin decizia de impunere nr. .. emisa in baza raportului inspectia fiscala nr. ..s-au stabilit urmatoarele diferente:

- taxa pe valoarea adaugata in suma totala de .. lei pentru perioada 01.10.2008-30.06.2012;

- accesorii aferente TVA in suma totala de .. lei, pentru perioada 26.01.2009-31.07.2014, din care: .. lei reprezinta majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA si ..lei reprezinta penalitati de intarziere aferente TVA.

Cabinetul de avocat X contesta in totalitate decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala nr. .., fara a aduce niciun argument in ceea ce priveste TVA si accesorii contestate, aratand faptul ca nu are obligatia depunerii declaratiei 392B "Declaratie informativa privind livrarile de bunuri și prestarile de servicii", deoarece cifra de afaceri anuala realizata a fost superioara pragului de 35.000 euro în fiecare an fiscal.

In drept, potrivit prevederilor art.205 si art. 206 din Codul de procedura fiscala, republicat:

Codul de procedura fiscala:

"**Art.205** - (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna. (...)."

"**Art. 206** - (1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) **obiectul contestatiei;**
- c) **motivele de fapt si de drept;**
- d) **dovezile pe care se întemeiaza;**
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii."

In speta sunt incidente si prevederile art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin „actor incumbit probatio”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura

administrativa, **constatarea care se impune**, una naturala si de o implacabila logica juridica, **este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.**

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Totodata conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscala:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Intrucat Cabinetul de avocat X nu a prezentat motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia formulata cu privire la TVA si accesoriile aferente in suma totala de.....lei, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB nu se poate substitui contestatarei cu privire la **motivele de fapt si de drept si a dovezilor**, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art. 206 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat, intrucat potrivit art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: **“În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii”**, iar potrivit art.213 alin.(4) - **“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”**

Nu poate fi retinuta în solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea contestatarului precum ca *nu are obligatia depunerii Declaratiei 392B Declarația informativa privind livrarile de bunuri și prestarile de servicii*, întrucât prin decizia atacată au fost stabilite obligații de plata reprezentând TVA și accesorii aferente nefiind dispusa nicio măsura ce vizeaza faptul ca are obligatia depunerii declaratiei 392B. Mai mult contestatarul motiveaza lipsa obligatiei depunerii declaratiei 392B cu faptul ca a depășit plafonul de scutire vizand TVA, acest aspect echivaland cu recunoasterea faptului ca deși a depășit plafonul de TVA nu s-a înregistrat și nu a plătit TVA.

In consecinta, urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia formulata de Cabinetul de avocat X cu privire la TVA si accesoriile aferente in suma totala de .. lei stabilite prin Decizia de impunere privind privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala nr.

3.2. Cu privire la diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar pentru anii 2008 – 2010, in suma totala de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect diferentele de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pe perioada 2008 - 2010, in conditiile in care argumentele contestatarului prezentate in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

În fapt, organele de control din cadrul AS..FP au efectuat inspectia fiscala la Cabinetul de avocat X, pentru perioada 01.01.2008 – 30.06.2012, care s-a finalizat prin Raportul de inspectie fiscala nr. ..., ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.

Organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila cu venituri nedeclarate si cu cheltuieli considerate nedeductibile fiscal, in conformitate cu art. 48 din Codul fiscal si Normelor metodologice de aplicare a acestui articol, stabilind suplimentar, pentru anii 2008, 2009, 2010 și 2012, diferentele de impozit pe venit de plata, dupa cum urmeaza:

Referitor la anul 2008:

- diferenta de venit net in suma de ... lei
- impozit pe venit stabilit in plus in suma de ...lei

Referitor la anul 2009:

- diferenta de venit net in suma de .. lei
- impozit pe venit stabilit in plus in suma de .. lei

Referitor la anul 2010:

- diferenta de venit net in suma de ... lei
- impozit pe venit stabilit in plus in suma de .. lei

Pentru anul 2011 s-a stabilit o diferența în minus de venit net anual în suma de .. lei și o diferența în minus de impozit pe venit în suma de.. lei.

Referitor la anul 2012:

- diferenta de venit net in suma de .. lei
- impozit pe venit stabilit in plus in suma de .. lei

Stabilirea diferentelor de venit a avut la baza, atat majorarea venitului brut pe anii 2008, 2009 și 2010 cat si neadmiterea la deducere pe anii 2008-2012 a cheltuielilor care nu sunt efectuate in interesul direct al activitatii.

Din totalul veniturilor constatate în plus de organele de inspectie fiscala, urmatoarele venituri sunt **contestate** de contribuabil:

- pentru anul 2008 cu suma de ..**lei**, ce se compune din:
 - . suma de .. lei, reprezentând diferența dintre suma de .. lei, incasata prin banca (factura nr. ..) și suma de .. lei înregistrată in Registrul Jurnal de Incasari și Plati;
 - . suma de .. lei, incasata prin banca în data de ..03.2008 de la .. și neinregistrata în Registrul Jurnal de Incasari și Plati;
- pentru anul 2009 cu suma de .. **lei**, ce se compune din:
 - . suma de .. lei, incasata prin banca în data de ...02.2009 de la .., neinregistrata în Registrul Jurnal de Incasari și Plati;
 - . suma de .. lei incasata prin banca în data de ...02.2009 de la .., neinregistrata în Registrul Jurnal de Incasari și Plati;
- pentru anul 2010 cu suma de .. **lei**, incasata prin virament bancar la data de05.2010, reprezentand c/v factura nr... emisa catre SC .. S.A., neinregistrata în Registrul Jurnal de Incasari și Plati.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 48 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se retin urmatoarele :

“**Art. 48.** - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și **cheltuielile aferente realizării venitului**, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(2) **Venitul brut cuprinde:**

a) **sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;**

b) **veniturile sub formă de dobânzi din creanțe comerciale sau din alte creanțe utilizate în legătură cu o activitate independentă;**

(...).”

Potrivit dispozitiilor Ordinului Presedintelui ANAF 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 :

“**14. Documentele justificative** trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.”

“**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 legale în vigoare.”

“*E. Norme privind înregistrarea veniturilor*

38. Constituie **venit brut venitul încasat în cadrul unui an calendaristic**, indiferent de perioada în care au fost efectuate prestațiile.”

“G. Calculul venitului net

48. Venitul brut cuprinde:

a) **sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;**

b) **veniturile sub formă de dobânzi din creanțe comerciale sau din alte creanțe utilizate în legătură cu o activitate independentă; (...).”**

“**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).”

“**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.“

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezulta ca, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, în venitul brut se cuprind toate sumele încasate din desfășurarea activității.

Legislația fiscală invocată mai sus specifică faptul că în venitul brut se includ toate veniturile încasate într-un an calendaristic, sumele care nu sunt considerate venit brut și care nu se înscriu în Registrul - jurnal de încasări și plăți fiind enumerate limitativ.

În speta, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea diferentelor de venit impozabil pe anii 2008-2012, cu consecința stabilirii impozitului pe venit suplimentar de plată/in minus, ca urmare a majorării veniturii brut pe anii 2008-2012 și a neacordării deductibilității unor cheltuieli pe anii 2008-2012.

Conform constatarilor organelor de inspecție fiscală consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ..., rezulta că acestea au determinat venitul brut realizat, pe baza evidenței contabile în partida simplă și a documentelor justificative prezentate de contribuabil, precum și a documentelor de încasare, constatând diferențe în plus, privind veniturile realizate de contribuabil, față de Registrul jurnal de Incasări și Plăți și Declarația privind veniturile realizate aferente anilor 2008-2010.

Cu privire la diferențele în plus privind veniturile realizate de contribuabil, constatate de organele de inspecție fiscală, contestatarul susține următoarele:

- pentru anul 2008, diferența de venit în suma de .. lei, ce se compune din suma de .. lei și suma de .. lei, reprezintă decontarea unor cheltuieli efectuate în numele clientului și nu încasarea unor venituri din prestarea de servicii;

- pentru anul 2009, diferența de venit în suma de .. lei, ce se compune din suma de .. lei, reprezintă decontarea unor cheltuieli și anume plata unei taxe judiciare de timbru efectuată în numele clientului și suma de .. lei reprezintă decontarea unor cheltuieli de deplasare efectuate în numele clientului;

- pentru anul 2010, diferența de venit în suma de .. lei, reprezintă suma încasată prin virament bancar în data de ...05.2010 de la SC.. în suma totală de .. lei ce a fost înregistrată ca atare la data respectivă în Registrul jurnal încasări și plăți.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, din constatările organelor de inspecție fiscală, raportat la susținerile contestatarii se rețin următoarele:

pentru anul 2008

- pentru diferența în suma de .. lei, încasată prin banca de la .., precum și pentru diferența în suma de .. lei încasată prin banca în data de .03.2008 de la .., contribuabilul nu a prezentat pe parcursul inspecției fiscale documente justificative din care să rezulte că acestea ar reprezenta decontarea unor cheltuieli, așa cum menționează organul fiscal în referatul cauzei nr...;

pentru anul 2009

- pentru suma de ...lei, încasată prin banca în data de ...02.2009 de la .., contribuabilul nu a prezentat pe parcursul inspecției fiscale documente justificative din care să rezulte că acestea ar reprezenta decontarea unor cheltuieli, reprezentând taxa

judiciara de timbru efectuata in numele clientului, asa cum mentioneaza organul fiscal in referatul cauzei nr...

Mai mult, pentru suma de .. lei reprezentand venituri neinregistrate si nedeclarate constatate de inspectia fiscala in Raportul de inspectie fiscala nr. ..., suma ce cuprinde si suma de .. lei, pentru care contribuabilului i s-au solicitat justificari, asa cum rezulta din intrebarea nr. 5 din Nota explicativa, prezentata in anexa nr. 15 la raportul de inspectie fiscala, la care contribuabilul a justificat neinregistrarea acestor venituri astfel: "neinregistrarea in Registrul Jurnal de incasari si plati a veniturilor semnalate in cazul intrebării nu poate fi decat rezultatul unor erori materiale";

- pentru suma de .. lei, incasata de la .., din totalul sumei de .. lei, contribuabilul nu a prezentat pe parcursul inspetiei fiscale documente justificative din care sa rezulte ca acestea ar reprezenta decontarea unor cheltuieli, asa cum mentioneaza organul fiscal in referatul cauzei nr...;

pentru anul 2010 – pentru suma de .. lei, reprezentand c/v factura nr... emisa de SC .. S.A. incasata la data de...05.2010, pentru care contestatarul sustine ca suma incasata prin virament bancar în data de ..05.2010 de la SC .. SA a fost în suma totala de .. lei ce a fost inregistrata ca atare la data respectiva în Registrul jurnal incasari și plati, se rețin urmatoarele:

- potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, suma de . lei inscrisa în Registrul Jurnal de Incasari și Plati la rubrica incasari în data de ...05.2010 și incasata prin banca la data de ...05.2010, reprezintă contravaloarea urmatoarelor facturi:..emise către SC ..S.A.

Totalul veniturilor neinregistrate și nedeclarate constatate de organele de inspectie pentru anul 2010 a fost în suma totala de ... lei ce cuprinde și suma de .. lei, pentru care contribuabilului i s-au solicitat justificari prin Nota explicativa (întrebarea nr. 5) anexata la raportul de inspectie fiscala, la care contribuabilul a justificat neinregistrarea acestor venituri astfel: "neinregistrarea in Registrul Jurnal de incasari si plati a veniturilor semnalate in cazul intrebării nu poate fi decat rezultatul unor erori materiale".

În speta sunt incidente și dispozitiile art. 52, art. 56, art. 64, art. 65, art. 206 si art. 213 din Codul de procedura fiscala, care stipuleaza urmatoarele:

"Art. 52 - Contribuabilul sau alta persoana împuternicita de acesta are obligatia de a furniza organului fiscal informatiile necesare pentru determinarea starii de fapt fiscale"

"Art. 56 - (1) In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrișuri."

"Art. 64 - *Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile*

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

"Art. 65 - *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) **Contribuabilul are sarcina de a dovedi** actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și **a oricăror cereri adresate organului fiscal.**"

"Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) *motivele de fapt si de drept,*
- d) *dovezile pe care se intemeiaza;*

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoana fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*”

“**Art. 213** - (1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

(...)

(4) *Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*”

Deși în susținerea contestației se arată că sumele mai sus enumerate nu sunt venituri ci decontări cu diverse sume plătite în numele clientului, contestatarul nu înțelege să depună nicio dovadă care să-i susțină argumentele.

Intrucât, contribuabilul nu a depus niciun document din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea stabilită de inspectia fiscală cu privire la suma contestată, se reține că în mod corect organele de inspectie fiscală au stabilit impozit pe venit suplimentar ca urmare a majorării venitului brut cu veniturile neînregistrate în suma de .. lei, contestate de contribuabilul X.

Cu privire la neînregistrarea și a altor venituri și la neacordarea deductibilității unor cheltuieli pe anii 2008-2012, contestatarul nu aduce niciun argument.

Așa cum s-a reținut la pct. 3.1 din prezenta decizie, contestatarul are obligația de a-și motiva contestația potrivit dispozițiilor art. 206 din Codul de procedură fiscală, republicat.

Fată de cele prezentate, contestația formulată de contribuabilul X urmează să se respingă pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscală prin decizia de impunere nr. .. în suma de ..lei, fiind în parte nesustenută cu documente, iar pe de altă parte nemotivată.

3.3. Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în suma de ..lei

Cauza supusă soluționării este dacă contestatarul datorează accesorii în suma de ...lei, în condițiile în care acestea sunt aferente diferenței de impozit pe venit stabilită pentru care s-a dispus respingerea contestației.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr. ... s-au stabilit accesorii în suma de ... lei aferente diferenței de impozit pe venit de plată în suma de ...lei, astfel:

- .. lei reprezentând majorări/dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venit calculate pe anii 2008 și 2009;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit, calculate pentru anii 2008 și 2009.

Prin contestatia formulata, contribuabilul X contesta accesoriile in suma de ... lei aferente impozitului pe venit in suma de .. lei, fara sa aduca niciun argument si fara sa prezinte niciun document privind accesoriile contestate.

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor, potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.”

“Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Potrivit potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din Codul de procedura fiscala, modificata prin OUG nr. 39/2010:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.

(...)

(4) Dobânzile se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

“Art. 120 - (1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale

“**Art. 120**¹ - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadența a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadența, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit art.120 din Codul de procedură fiscală, modificat prin OUG nr. 88/2010, începând cu 01.10.2010:

“**Art.120** - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. În cazul diferentelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusive.

Intrucât în ceea ce privește debitul de natura impozitului pe venit calculat pentru anii 2008 și 2009 în suma de ... lei contestația a fost respinsă, iar prin contestație nu se prezintă niciun argument privind calculul accesoriilor, se va respinge contestația și pentru accesoriile în suma de .. lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar, conform principiului de drept “**accessorium sequitur principalem**”.

Pentru considerentele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspectia fiscală nr. .. pentru impozitul pe venit în plus în suma de .. lei pentru accesoriile aferente în suma de .. lei.

2. Respinge ca nemotivată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. .. pentru TVA și pentru accesoriile aferente în suma totală de .. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul București, conform prevederilor legale.