

DECIZIA NR.4450

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice-Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Inspectie Fiscala prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de catre X .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala, in Deciziile 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 emise in baza Raportului de inspectie fiscala si priveste suma totala, care se compune din:

- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;
- impozit pe venit
- dobanzi aferente impozitului pe venit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;

Contestatia a fost formulata si impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziilor 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 conform confirmarii de primire existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la posta conform plicului existent la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de catre X.

I. X, prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziilor 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 emise in baza Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara actelor de inspectie fiscala cu privire la TVA de plata si accesorii aferente.

X formuleaza contestatie si impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

In contestatia formulata contestatoarea arata ca urmare a controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina sa obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- TVA
- dobanzi si penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

- impozit pe venit
- dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;

Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, contestatoarea prezinta in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

Activitatile comerciale desfasurate in perioada 2011-2014, au generat o cifra de afaceri pentru fiecare an fiscal, situata sub nivelul plafonului de 35.000 Euro, respectiv 220.000 lei (in vigoare de la 01.07.2012);insa organele de inspectie fiscala au considerat ca nivelul plafonului de scutire a fost depasit si ca avea obligativitatea inregistrarii ca platitor TVA.

Contestatoarea considera ca acest tip de interpretare este eronata, in total dezacord cu directivele europene, in sensul ca norma fiscala interna face vorbire de o cifra de afaceri statuata in moneda euro. Conform legii, platile, tranzactiile si orice alte operatiuni sau referinte (inclusiv din acte normative) in relatia cu autoritatile publice centrale si locale de pe teritoriul statului roman (in aceasta sfera fiind inclus si Ministerul Finantelor Publice si structurile subordonate) se efectueaza exclusiv in lei, aceasta fiind inca moneda nationala.

Pe de alta parte, pentru toate tranzactiile, trimiterile, sau operatiunile in moneda euro, se ia in calcul un curs de referinta comunicat aproape zilnic de catre Banca Nationala a Romaniei.

Prevederile Codului fiscal referitoare la moneda euro nu sunt nici pe departe juste, asa cum nu sunt nici echitabile (in raport de toate celelate tranzactii si operatiuni in moneda euro) si totodata nici armonizate cu directivele si legislatia europeana.

Cursul de referinta de la data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana (01.01.2007) este unul care este depasit de toate realitatile economice ale statului roman, chiar pe parcursul anilor fiscali 2012 -2014 , cand cursul de schimb euro – leu a cunoscut cresteri spectaculoase.Promovarea prin mijloace media a unui curs de referinta stabilit exclusiv de catre BNR zilnic, a determinat perceptia oricarui contribuabil ca orice operatiune, tranzactie ori referinta in legatura cu moneda euro va fi raportata la cursul actualizat al monedei euro de catre BNR. De aceea, prevederile Codului fiscal in materia cursului de schimb aferent unei valori exprimate in moneda euro - ca cifra de afaceri- sunt singurele neadaptate realitatii economice existente pe teritoriul statului roman, fiind confuze alaturi de multe alte prevederi.

Contestatoarea sustine ca a avut reprezentarea permanenta asupra unei cifre de afaceri comunicata de Codul fiscal in moneda euro, iar cursul de referinta pentru orice contribuabil sau cetatean al Romaniei este intodeauna cel comunicat de BNR si nu cel vechi de 5,6 sau 7 ani de la data aderarii Romaniei la UE; este evident faptul ca prin norma fiscala generala se produce o grava confuzie in perceptia cursului de schimb al monedei euro, confuzie care da dreptul la o interpretare abuziva din partea organelor de inspectie fiscala si stabilirea implicita a unor obligatii fiscale nedatrate.

Astfel considera ca trimiterea efectuata de norma fiscala (Codul fiscal in vigoare la data de 01.01.2012) la cursul de la data aderarii este total nelegala, intrucat nu face referire la o suma echivalenta in moneda nationala si care sa fie mentionata expres la valoarea de 119.000 lei. Textul de lege din Codul fiscal valabil la 01.01.2012, exprima valoarea de „ Euro, al carui echivalent se stabileste la cursul BNR de la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie...”

In actualul Cod fiscal se stabileste in mod expres ca plafonul de 65.000 Euro, stabilit la cursul BNR de la data aderarii, este echivalentul sumei de 220.000 lei.

Lipsa unei astfel de prevederi exprese de stabilire a unei sume exacte in moneda nationala – leu- din Codul fiscal in vigoare la data de 01.01.2012, alaturi de toate

referintele, operatiunile si tranzactiile in Euro la cursul de schimb comunicat zilnic de catre BNR, a determinat o grava confuzie pentru orice contribuabil care, a avut - pe deplin drept- reprezentarea ca nu a depasit echivalentul sumei de 35.000 euro la cursul cotidian euro -leu.Referinta „ la data aderarii” nesuplinita de o prevedere expresa a unui echivalent in lei, nu poate reprezenta o baza legitima de impunere a unor obligatii fiscale indiferent de natura acestora.

Referitor la cauza in speta contestatoarea sustine ca s-a incadrat in plafonul de 35.000 euro ca neplatitor de TVA, intrucat aceasta suma a fost gandita si stabilita in euro si transmisa, comunicata permanent tot in euro, atat in codul fiscal cat si prin mijloace media, reprezentantii ANAF, contabili, etc.

Daca s-a avut in vedere suma de 119.000 ron ca neplatitor de TVA aceasta trebuia precizata in codul fiscal clar in lei si nu in euro pentru o informare corecta, pentru a nu se crea nicio confuzie si a nu induce in eroare contribuabilul.

Astfel, contestatoarea considera ca masura de a calcula TVA colectata din toate incasarile incepand cu anul 2012 si pana in prezent, plus penalitati este o masura nedreapta care va duce la blocarea activitatii tiand cont de faptul ca in momentul in care am stabilit tarifele nu am adaugat TVA, nu am incasat TVA, intrucat s-a incadrat in plafonul de neplatitor de TVA in perioada verificata.

Contestatoarea nu este de acord cu TVA colectata stabilita prin Raportul de Inspectie Fiscala pe motiv ca nu a prejudiciat bugetul de stat deoarece in anii 2012, 2013, 2014 s-a incadrat in suma stabilita in Codul fiscal. Arata ca a platit la zi si la scadenta toate taxele si impozitele rezultate din aceasta activitate iar TVA stabilita de plata de organele de inspectie fiscala reprezinta aproximativ echivalentul venitului obtinut in cei doi ani de activitate (2012, 2013) .

Cu privire la obligatiilor fiscale accesorii stabilite asupra TVA de plata;

Contestatoarea sustine ca in mod abuziv si nelegal organele de inspectie fiscala au eliminat orice deducere cu titlu de TVA deductibil, prin interpretarea eronata a normelor fiscale.

Sustine ca nici un contribuabil de pe teritoriul vreunui stat membru al Uniunii Europene nu poate fi obligat la plata unor obligatii fiscale fara o prealabila informare si un act de impunere elaborat in cadru legitim si cu respectarea principiului “ in dubio contra fiscum” Insași legea fundamentala a statului roman – Constitutia prevede faptul ca este imperios necesara o prealabila informare inaintea stabilirii unor obligatii de natura fiscala.

Organele de inspectie fiscala au atributii de a stabili obligatii fiscale retroactiv in cadrul termenului de prescriptie a creantelor bugetare (5 ani) insa orice alta obligatie fiscala accesorie nu poate curge decat de la data impunerii obligatiei principale de plata. Numai in situatia in care debitele principale nu ar fi achitate la termenele scadente stabilite prin decizia de impunere, s-ar putea calcula orice alte obligatii fiscale accesorii si doar de la data expirarii termenului scadent pentru obligatia principala.

Avand in vedere considerentele mai sus prezentate, contestatoarea solicita anulara tuturor actelor fiscale intocmite precum si a obligatiilor fiscale si masurilor stabilite prin acestea pe motiv ca legea a fost aplicata gresit .

II. Prin 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, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare care se compun din TVA, dobanzi aferente TVA de plata, penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Prin 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, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2011
- dobanzi aferente impozitului pe venit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata;

Prin 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, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2012;
- dobanzi aferente impozitului pe venit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata;

Prin 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 organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X , pe anul 2013, o diferenta in minus de impozit pe venit .

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand TVA, impozit pe venit si accesorii aferente, contestate rezulta urmatoarele:

1 Referitor la TVA, contestata de catre contribuabil, din raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii documentelor contabile aferente perioadei 26.02.2011 (data inceperii activitatii) - 31.12.2013, puse la dispozitie de catre contribuabil la data inceperii inspectiei fiscale, s-a constatat ca X a inregistrat la data de 30.11.2011, o cifra de afaceri., depasind plafonul de scutire de TVA in suma de 109.083 lei calculat astfel: 119.000 lei (35.000 euro * 3,4) : 12 luni x 11 luni (februarie 2011 - decembrie 2011), plafon determinat proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului, conform prevederilor art. 152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2011.

Astfel, in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , contribuabilul trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de scutire respectiv pana in data de 10 decembrie 2011 iar incepand cu data de 01.01.2012, X devenea platitoare de TVA.

Ulterior inceperii inspectiei fiscale, X s-a inregistrat in scopuri de TVA, fiindu-i atribuit codul de inregistrare fiscala...

Avand in vedere declaratia de mentiuni, incepand cu data de 01.10.2014, A.J.F.P. a scos din evidenta, ca platitor de TVA contribuabilul X.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca evidenta contabila nu este condusa in conformitate cu prevederile din anexa 1, lit. H, pct. 54 si pct. 55 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea

evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 62.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art. 152 din Codul fiscal în sensul că nu au fost întocmite Jurnalul pentru vânzări și Jurnalul pentru cumpărări, iar registrul de încasări și plăți nu a fost întocmit.

Întocmirea Jurnalului pentru vânzări și Jurnalului pentru cumpărări este obligatorie potrivit prevederilor pct. 62.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art. 152 din Codul fiscal.

Astfel prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au dispus:

- întocmirea Jurnalului pentru vânzări și cumpărări pe perioada verificată;
- întocmirea Registrului jurnal de încasări și plăți, înregistrând sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Prin adresă înregistrată la A.J.F.P., reprezentantul legal al X aduce la cunoștință faptul că a îndeplinit măsurile din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și a prezentat organelor de inspecție fiscală documentele întocmite.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, contribuabilul a înregistrat în jurnalele de vânzări TVA colectată din operațiuni cu cota redusă de 9% și cu cota standard de 24% .

Urmare analizei jurnalelor de vânzări prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru unele vânzări contribuabilul a aplicat în mod eronat procedeele sutei marite la determinarea taxei și nu prin aplicarea cotei standard asupra bazei impozabile; în toate aceste cazuri este vorba de prestări servicii de promovare agent turism către o persoană fizică autorizată, prestare pentru care se aplică cota de 24% asupra bazei impozabile care în cazul de față este valoarea facturilor deoarece nu este vorba de o prestare directă către populație. Organele de inspecție fiscală, au colectat TVA suplimentară de 837 lei.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.129, art. 137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art.140 din Cod, precum și prevederile art.150,art.152, art.153, art.156², art.157 din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că X datorează bugetului de stat , pe perioada în care nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, TVA în valoare...

Pentru TVA stabilită suplimentar și neachitată, luând în calcul că perioada fiscală este trimestrul calendaristic, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pe anii 2011, 2012 și 2013 prin Deciziile de impunere, contestate de contribuabil, din raportul de inspecție fiscală rezultă:

Pe anul 2011, prin Decizie de impunere, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată o diferență de impozit pe venit de plată, astfel:

Urmare a verificării organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuielile care se compun din:

-cheltuieli cu impozitul pe teren si cladire pentru spatiul utilizat pentru desfasurarea activitatii in baza contractului de comodat, achitat cu chitante, documente emise pe numele PF si nu pe X; chitantele in cauza nu au calitatea de document justificativ pentru contribuabilul verificat. Documentele de plata nu contin codul fiscal al contribuabilului verificat.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt in sarcina comodantului - proprietarului, respectiv a PF si nu a comodatariului, respectiv a intreprinderii individuale.

Astfel in conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.13.14 si 15 din O.M.F.P. Nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe venit pe anul 2011.

-cheltuieli aferente unor achizitii de obiecte pentru uzul personal sau al familiei ;organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) si alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe venit impozabil iar in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu prevederile art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit pe anul 2011.

Aferent diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2012, prin Decizie de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit de plata.

Urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca , contribuabilul nu a declarat bugetului de stat veniturile impozabile; astfel din Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice emisa in baza art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , rezulta un venitul net impozabil in suma de.. lei si impozit pe venit de ... lei.

Din verificarea si analiza Registrului jurnal de incasari si plati refacut ca urmare Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala , organele de inspectie fiscala au constatat ca venitul net este mai mare decat cel declarat.

Asupra diferentei organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta impozit pe venit in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu prevederile art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent diferentei de impozit pe venit stabilita suplimentar de plata pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2013, prin Decizie de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o diferenta de impozit pe venit in minus.

Urmare verificarii, fata de venitul net declarat de catre contribuabil, organele de

inspectie fiscala au stabilit un venit net mai mic .Acestui venit ii revine un impozit in suma... lei , rezultand astfel o diferenta de impozit pe venitul net anual, stabilita de organele de inspectie fiscala in minus.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile contestatorului, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:26.02.2011-30.06.2014

A) In ceea ce priveste TVA, dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite suplimentar de plata prin 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, contestata de X.

1.D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra TVA colectata suplimentar de organele de inspectie fiscala in conditiile in care s-a constatat ca X a depasit plafonul de scutire si nu s-a inregistrat, in termenul legal, in scopuri de TVA, contribuabilul comportandu-se ca neplatitor de TVA pe aceasta perioada .

In fapt, urmare a activitatii desfasurate contribuabilul x a depasit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro (echivalentul a 119.00 lei) in luna noiembrie 2011, data la care a realizat o cifra de afaceri de... lei , depasind plafonul de scutire de TVA, plafon determinat proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului, conform prevederilor art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 30.06.2012.

In conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , acesta trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de scutire respectiv pana la data de 10 decembrie 2011 iar incepand cu data de 01.01.2012 devenea platitor de TVA.

X a devenit platitoare de TVA incepand cu data de 01.09.2014, ulterior inceperii inspectiei fiscale.

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca evidenta contabila nu este condusa in conformitate cu prevederile din anexa 1, lit. H, pct. 54 si pct. 55 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidenței contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabili in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 62.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art. 152 din Codul fiscal in sensul ca nu au fost intocmite Jurnale pentru vanzari si Jurnale pentru cumparari, iar registrul de incasari si plati nu a fost intocmit.Intocmirea Jurnalului pentru vanzari si Jurnalului pentru cumparari este obligatorie potrivit prevederilor pct. 62.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art. 152 din Codul fiscal

Astfel prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au dispus:

- intocmirea Jurnalului pentru vanzari si cumparari
- intocmirea Registrului jurnal de incasari si plati, inregistrand sumele incasate sau platite, exclusiv taxa pe valoarea adaugata.

Cu adresa inregistrata la A.J.F.P., reprezentantul legal al X a prezentat organelor de inspectie fiscala jurnalele de vanzari, jurnalele de cumparari si Registrul de incasari si plati.

Din jurnalele de vanzari prezentate de contribuabil, rezulta ca acesta a inregistrat TVA colectata din operatiuni cu cota redusa de 9% si cu cota standard de 24%.

Totodata, organele de inspectie fiscala au analizat jurnalele de vanzari precum si documentele prezentate de contribuabil si au constatat ca pentru unele vanzari respectiv pozitiile acesta a aplicat in mod eronat procedeul sutei marite la determinarea taxei si nu aplicarea cotei standard asupra bazei impozabile; in toate aceste cazuri este vorba de prestari servicii de promovare agent turism catre o persoana fizica autorizata, prestare pentru care se aplica cota de 24% asupra bazei impozabile, care in cazul de fata este valoarea facturilor deoarece nu este vorba de o prestare direct catre populatie.

Astfel, organele de inspectie fiscala, au colectat suplimentar TVA suplimentara asupra veniturilor inregistrate din aceste prestari de servicii.

In conformitate cu prevederile art.129, art. 137, art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.23 alin.(2) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art.140 din Cod, precum si prevederile art.150,art.152, art.153, art.156², art.157 din Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca X datoreaza bugetului de stat, pe perioada in care nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, TVA in valoare de ... lei.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere, contestatoarea sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA stabilita suplimentar de plata pe motiv ca, in perioada 2011-2014 nu a depasit plafonul de 35.000 euro stabilit prin Codul fiscal.Considera ca nu poate fi luat plafonul de scutire de 119.000 lei echivalentul a 35.000 euro, prevazut in Codul fiscal, deoarece este unul depasit de toate realitatile economice ale statului roman, chiar pe parcursul anilor fiscali 2012-2014, cand cursul de schimb euro -lei a cunoscut crestere spectaculoase.

Daca s-a avut in vedere suma de 119.000 ron ca neplatitor de TVA aceasta trebuia precizata in codul fiscal clar in lei si nu in euro pentru o informare corecta, pentru a nu se crea nicio confuzie si a nu induce in eroare contribuabilul.

Astfel, contestatoarea considera ca masura de a calcula TVA de plata colectata din toate incasarile incepand cu anul 2012 si pana in prezent, plus penalitati este o masura nedreapta care va duce la blocarea activitatii tiand cont de faptul ca in momentul in care am stabilit tarifele nu am adaugat TVA, nu am incasat TVA, intrucat s-a incadrat in plafonul de neplatitor de TVA in perioada verificata.

Referitor la inregistrarea in scopuri de TVA a persoanei impozabile stabilita in Romania, in anul 2011, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.152

"(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la

data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

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

(3) Persoana impozabilă care îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxă.

(4) O persoană impozabilă nou-înființată poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire, dacă la momentul începerii activității economice declară o cifră de afaceri anuală estimată, conform alin. (2), sub plafonul de scutire și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxare, conform alin. (3).

(5) Pentru persoana impozabilă nou-înființată 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.

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

-art.153

"(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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

La pct. 61, 62 si pct.66 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se precizeaza:

-pct.61

"1. (1) În sensul art. 152 alin. (2) din Codul fiscal, o operațiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 47 alin. (3).

(2) La determinarea cifrei de afaceri prevăzute la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal se cuprind inclusiv facturile emise pentru avansuri încasate sau neîncasate și alte facturi emise înainte de data livrării/prestării pentru operațiunile prevăzute la art. 152 alin. (2) din Codul fiscal. Echivalentul în lei al plafonului de 35.000 euro prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal, determinat în funcție de cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării, rotunjit la următoarea mie, este de 119.000 lei."

-pct.62

"(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:

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

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

-pct.66

"(1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal."

Din prevederile legale mai sus enuntate se retin urmatoarele:

Persoana impozabila stabilita in Romania care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri este mai mare sau egala cu plafonul de scutire de 35.000 euro al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii care se rotunjeste la urmatoarea mie, în decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei în care plafonul a fost atins sau depasit.

Echivalentul in lei a plafonului de 35.000 euro, determinat in functie de cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii, rotunjit la urmatoarea mie, este de 119.000 lei.

Pentru persoana impozabila nou-infiintata care incepe o activitate economica in decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevazut de lege se determina proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului, fractiunea de luna considerandu-se o luna calendaristica intreaga.

In conditiile in care persoana impozabila nu solicita sau solicita înregistrarea cu întârziere inregistrarea in scopuri de TVA, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data la care a fost înregistrata.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

X desfasoara activitate, conform Certificatului de inregistrare emis de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca data inceperii activitatii X este 26.02.2011.

Avand in vedere prevederile legale enuntate se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala, au determinat plafonul de scutire proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului (perioada februarie -decembrie 2011).

Astfel, s-a constatat ca la data de 30.11.2011, contestatoarea a realizat o cifra de afaceri de... din activitatile desfasurate, depasind astfel plafonul de scutire determinat de perioada de la infiintare si pana la sfarsitul anului, potrivit prevederilor legale in vigoare in anul 2011.

De asemenea, se retine ca contribuabilul X nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, in termen de 10 zile a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost stins sau depasit, potrivit prevederilor legale enuntate, respectiv pana la data de 10 decembrie 2011, devenind astfel platitor de TVA incepand cu data de 01.01.2012.

X s-a inregistrat in scopuri de TVA, prin optiune, devenind platitoare de TVA incepand cu data de 01.09.2014, fiindu-i atribuit codul de inregistrare fiscala, ulterior inceperii inspectiei fiscale.

In conditiile in care contestatoarea a solicitat înregistrarea in scopuri de TVA cu întârziere , se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la stabilirea taxei de plata precum si a accesoriilor aferente, pe perioada 01.01.2012-30.06.2014, prin colectarea taxei aferenta serviciilor prestate, in conformitate cu prevederile art.126, art.129 si art.150 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal potrivit caruia:

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

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

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

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

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

-art.129

“(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.”

-art.150

“(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);”

coroborat cu prevederile art.137 si art.140 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare, care dispun:

-art.137

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

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

-art.140

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

(2) Cota redusă de 9% se aplică asupra bazei de impozitare pentru următoarele prestări de servicii și/sau livrări de bunuri:[...]

f) cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv închirierea terenurilor amenajate pentru camping.”

La pct.23 din Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

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

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $24 \times 100/124$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

Conform prevederilor art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

“1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la

data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.”

Din documentele existente la dosarul contestației se reține ca , în cauza în speta , perioada fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată , pe perioada verificată, a fost trimestrul calendaristic conform prevederilor art.156¹ alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art.156³ alin.(13) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, începând cu data de 01.01.2013, X trebuia să aplice sistemul TVA la încasare.

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca, în condițiile în care persoana impozabilă solicită cu întârziere atribuirea calității de platitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei și accesoriile aferente, pe perioada cuprinsă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca platitor de TVA în regim normal și data la care înregistrarea a devenit efectivă.

Prin urmare, pe perioada 01.01.2012-30.06.2014, când X s-a comportat ca o neplatitoare de TVA, organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal, TVA de plată în baza jurnalelor de vânzări întocmite de către contribuabil și documentele prezentate de către acesta în timpul controlului.

De altfel, X, în contestația formulată nu contestă modul de determinare a TVA de plată ci contestă de fapt, plafonul de scutire de 119.000 lei echivalentul a 35.000 euro, stabilit la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării, prevăzut de lege.

După cum am arătat și mai sus, la punctul 61(1) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.152 alin.(1) din Cod se prevede în mod expres ca echivalentul în lei a plafonului de 35.000 euro prevăzut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal , determinat în funcție de cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării , rotunjit la următoarea mie, este de 119.000 lei.

H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal a fost publicată în Monitorul Oficial nr.112 din 6 februarie 2004.

Prin urmare, argumentul contestatoarei potrivit căruia “lipsa unei astfel de prevederi exprese de stabilire a unei sume exacte în moneda națională -lei- din Codul fiscal în vigoare la data de 01.01.2012, alături de toate referințele, operațiunile și tranzacțiile în euro la cursul de schimb comunicat zilnic de către BNR, a determinat o gravă confuzie pentru orice contribuabil care a avut pe deplin drept-reprezentarea ca nu a depășit echivalentul sumei de 35.000 euro la cursul cotidian euro-lei” nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care la pct.61 (1) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial nr.112 din 6 februarie 2004, se prevede în mod expres plafonul de scutire de 119.000 lei, în moneda națională și care reprezintă echivalentul a 35.000 euro , determinat în funcție de cursul de schimb valutar determinat de BNR la data aderării.

Prin urmare, nu se poate interpreta ca nu există o normă legală în care să se prevadă plafonul de scutire și în lei.

Contestatoarea nu poate invoca necunoșterea legii mai ales că, contestația a fost formulată prin avocat.

Mai mult, argumentul prezentat in sustinerea contestatiei a fost invocat de catre contestatoare si prin raspunsul dat la Nota explicativa luata de organele de inspectie fiscala in timpul controlului, acesta fiind respins dupa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala.

La art.2, art.5 si art.13 din O.G.nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se prevad urmatoarele:

-art.2

“(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.[...]

-art.5

(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.[...]

-art.13

“Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.”

Se retine astfel ca organul fiscal este obligat sa aplice unitar prevederile legislatiei fiscale pe teritoriul Romaniei iar interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege.

Analizand actele administrativ fiscale contestate se retine ca organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile din Codul fiscal si normele metodologice de aplicare a acestuia, determinand plafonul de scutire pe perioada februarie -decembrie 2011, asa cum a prevazut legiuitorul in Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (art.152) si H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal , acte normative publicate in Monitorul Oficial al Romaniei.

Calculul prezentat de contribuabil este eronat deoarece acesta a utilizat pentru calculul plafonului de TVA un alt curs decat cel prevazut la art.152 din Legea nr.571/2004 privind Codul fiscal si pct.61 alin.(1) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in luna noiembrie 2011.

De asemenea, argumentul contestatoare potrivit caruia activitatile comerciale desfasurate de subscrisa in perioada 2011-2014, au generat o cifra de afaceri pentru fiecare an fiscal, situata sub nivelul plafonului de 35.000 Euro a carei depasire ar fi generat (in opinia inspectorilor fiscali) obligativitatea inregistrarii ca platitor TVA” nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei .

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca urmare a verificarii documentelor contabile aferente perioadei 26.02.2011 (data inceperii activitatii) - 31.12.2013, puse la dispozitie de catre contribuabil ,**s-a constatat ca X a inregistrat la data de 30.11.2011, o cifra de afaceri in suma de.. lei, depasind pafonul de scutire de TVA**, plafon determinat proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului, conform prevederilor art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, valabile in anul 2011, coroborate cu pct. 61 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art. 152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe perioada 01.01.2012-30.06.2014 ,X nu s-a inregistrat in scopuri de TVA,

comportandu-se ca o neplatitoare de TVA.

Argumentul contestatoarei potrivit caruia "nu suntem de acord cu masurile cu privire la TVA din Raportul de Inspectie Fiscala intrucat nu am prejudiciat bugetul de stat cu suma solicitata ca TVA deoarece in anii 2012, 2013, 2014 ne-am incadrat in suma stabilita in codul fiscal. Trebuie sa se tina cont de dreptul nostru de a fi neplatitor de TVA deoarece aceasta facilitate este acordata activitatilor mici, cu incasari pana in suma de 220.000 ron, incepand cu anul 2012, luna iulie" precizam urmatoarele:

Asa cum am aratat si mai sus, contribuabilul a depasit plafonul de scutire de TVA la data de 30.10.2011, astfel ca la data de 01.01.2012 acesta devenea platitor de TVA.

Plafonul de scutire 119.000 lei a fost marit la 220.000 lei prin O.U.G. nr. 24/2012 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si reglementarea unor masuri financiar-fiscale care a intrat in vigoare la data de 01 iulie 2012, deci ulterior datei de 01.01.2012 cand contestatoarea a devenit platitoare de TVA.

Prin urmare, in cauza in speta nu poate fi luat in considerare plafonul de scutire de 220.000 lei avand in vedere ca O.U.G. nr. 24/2012 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si reglementarea unor masuri financiar-fiscale se aplica incepand cu data de 01 iulie 2012.

In conditiile in care contribuabilul era inregistrat in scopuri de TVA incepand cu data de 01.01.2012, ar fi putut sa solicite scoaterea din evidenta ca platitor de TVA, daca ar fi fost indeplinite conditiile prevazute la art. 152 "Regimuri speciale de scutire pentru intreprinderile mici" alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si anume:

"(7) Persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 care în cursul anului calendaristic precedent nu depășește plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) poate solicita scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153, în vederea aplicării regimului special de scutire, cu condiția ca la data solicitării să nu fi depășit plafonul de scutire pentru anul în curs. Solicitarea se poate depune la organele fiscale competente între data de 1 și 10 a fiecărei luni următoare perioadei fiscale aplicate de persoana impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 156¹. Anularea va fi valabilă de la data comunicării deciziei privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. Organele fiscale competente au obligația de a soluționa solicitările de scoatere a persoanelor impozabile din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA cel târziu până la finele lunii în care a fost depusă solicitarea. Până la comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile îi revin toate drepturile și obligațiile persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153. Persoana impozabilă care a solicitat scoaterea din evidență are obligația să depună ultimul decont de taxă prevăzut la art. 156², indiferent de perioada fiscală aplicată conform art. 156¹, până la data de 25 a lunii următoare celei în care a fost comunicată decizia de anulare a înregistrării în scopuri de TVA. În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu."

Insa, pe perioada supusa verificarii (26.02.2011-30.06.2014) articolul de lege nu este aplicabil avand in vedere ca X nu era inregistrata in scopuri de TVA.

Referitor la argumentul contestatorului potrivit caruia organele de inspectie fiscala

au eliminat în mod abuziv orice deducere cu titlu de TVA deductibilă, prin interpretarea eronată a normelor fiscale, menționăm:

În conformitate cu prevederile pct.62 alin.(5) din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date în aplicarea art.152 din Cod, în vigoare pe perioada verificată:

“(5) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul inspecției fiscale, 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;[...]

(7) Pentru ajustarea taxei prevăzute la alin. (5) și (6), 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. ”

Dreptul de deducerea taxei pe valoarea adăugată este condiționat de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA în conformitate cu prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care dispune:

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153.”

La pct.45 alin.(4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicabil pe perioada verificată, se prevede:

(1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin.

(2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. [...]

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 147¹ din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate X are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor din perioada 01.01.2012-30.06.2014, dacă sunt îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art.145-147¹ din Codul fiscal.

Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în primul decont de TVA deus după înregistrarea persoanei în scopuri de TVA sau după caz, într-un decont ulterior.

Totodată, art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, prevede:

” (1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia naștere.”

La pct.48 din Norme, dat în aplicarea art.147¹ din Cod se prevede:

“(1) Prevederile art. 147¹ alin. (2) și (3) din Codul fiscal se aplică de persoanele impozabile și ulterior unui control fiscal, chiar dacă taxa înscrisă în facturile pentru achiziții era exigibilă în perioada supusă inspecției fiscale.

(2) În aplicarea art. 147¹ alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă va notifica organele fiscale competente printr-o scrisoare recomandată, însoțită de copii de pe facturi sau alte documente justificative ale dreptului de deducere, faptul că va exercita dreptul de deducere după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept a luat naștere.”

Potrivit prevederilor legale enunțate se reține că X, poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii din perioada 01.01.2012-30.06.2014 (când societatea avea obligația de a se înregistra în scopuri de TVA), în condițiile prevăzute de art.145-147 din Codul fiscal mai sus enunțate, respectiv dacă achizițiile sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, persoana impozabilă detine o factură care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal iar taxa pe valoarea adăugată deductibilă a fost înscrisă într-un decont de TVA, deus după înregistrarea în scopuri de TVA.

De altfel, organele de inspecție fiscală în Raportul de inspecție fiscală specifică faptul că, în cazul persoanelor impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de

TVA in termenul prevazut de lege, dreptul de deducere se realizeaza prin ajustarea TVA conform pct.62 alin.(5) lit.a) si lit.c) si alin.(7) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art.152 din Codul fiscal , coroborat cu prevederile art.145-149 din Codul fiscal.

Insa, avand in vedere declaratia de mentiuni incepand cu data de 01.10.2014, A.J.F.P. a scos din evidenta ca platitor de TVA contribuabilul X.

Afirmatia contestatoarei potrivit careia:“ nici un contribuabil de pe teritoriul vreunui stat membru al Uniunii Europene nu poate fi obligat la plata unor obligatii fiscale fara o prealabila informare si un act de impunere elaborat in cadru legitim si cu respectarea principiului “ in dubio contra fiscum” Insași legea fundamentala a statului roman – Constitutia prevede faptul ca este imperios necesara o prealabila informare inaintea stabilirii unor obligatii de natura fiscala“ nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Conform prevederilor art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora. Organul de inspectie fiscala are obligatia de a stabili corect baza de impunere, precum si a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita dupa caz, la momentul începerii inspectiei fiscale si stabilirea de diferente de obligatii fiscale de plata precum si a obligatiilor fiscale accesorii aferente acestora.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare contribuabilei , prin nota explicativa, conform prevederilor art.94, alin(3), lit. e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.91.1 din HG nr.1050/2004 Norme metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, tocmai in vederea clarificarii starii de fapt fiscale.

Prevederile legale care se aplica contribuabililor care au depasit plafonul de TVA si nu s-au inregistrat in scopuri de TVA in termenul legal sunt clare, prevederi legale aduse la cunostinta contribuabilei in timpul inspectiei fiscale si redate in cuprinsul raportului de inspectie fiscala si decizia de impunere.

Urmare a inspectiei fiscale, a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala si au fost emise Deciziile de impunere acte administrativ fiscale intocmite in mod legal, comunicate contribuabilului in perioada de prescriptie.

Avand in vedere prevederile legale invocate, documentele existente la dosarul contestatiei, argumentele prezentate de contestatoare care nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala, in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

și se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la TVA stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere.

2) În ceea ce privesc accesoriile stabilite asupra TVA de plată prin Decizia de impunere, contestate de X, menționăm:

Din documentele existente la dosarul contestației rezultă că organele de inspecție fiscală, pe perioada 26.04.2012 - 19.12.2014, au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente TVA de plată.

Accesoriile au fost calculate în conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit căruia:

“[...]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.”

precum și prevederile pct.62 alin.(4) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art.152 din Cod, potrivit cărora:

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

coroborat cu prevederile art.22, art.23, art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

-art.22

“Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:[...]”

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;”

-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.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

-art.119

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

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi

aparține creanța principală.

-art.120

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

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere.”

si pentru perioada 01.03.2014-16.02.2015

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

-art.120¹

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:[...]

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse -pentru perioada 25.09.2012-30.06.2013

si pentru perioada 01.07.2013-30.09.2014

“(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

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

Din prevederile legale mai sus mentionate se retine in conditiile in care persoana impozabila nu solicita sau solicita cu intarziere inregistrarea in scopuri de TVA, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca si obligatii de plata accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrata in scopuri de taxa.

Dreptul de creanta fiscala si obligatiile fiscale corelative se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

Din prevederile legale enuntate se retine ca se datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta, de catre debitor, a obligatiilor de plata iar dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Din documentele existente la dosarul contestatiei, dupa cum am aratat si mai sus , contestatoarea a devenit platitoare de TVA in data de 01.01.2012, iar perioada fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata este trimestrul calendariatic , conform prevederilor art.156¹ alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In conditiile in care contestatoarea s-a inregistrat in scopuri de TVA in data de 01.09.2014, ulterior perioadei verificate , se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit obligatii fiscale accesorii pe perioada 26.04.2012-19.12.2014, in conditiile in care nu a achitat la scadenta TVA datorata bugetului de stat.

Argumentul contestatoarei potrivit caruia:“ Organele de inspectie fiscala au atributii de a stabili obligatii fiscale retroactiv in cadrul termenului de prescriptie a creantelor bugetare (5 ani) insa orice alta obligatie fiscala accesorie nu poate curge decat de la data impunerii obligatiei principale de plata. Numai in situatia in care debitele principale nu ar fi achitate la termenele de scadenta prin decizie de impunere s-ar putea calcula orice obligatii fiscale accesorii si doar de la data expirarii termenului scadent pentru obligatia principala.” nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care

din prevederile legale mai sus enuntate se prevede in mod clar ca se retine in conditiile in care persoana impozabila nu solicita sau solicita cu intarziere inregistrarea in scopuri de TVA, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrata in scopuri de taxa iar dreptul de creanta fiscala si obligatiile fiscale corelative se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

In cauza in speta termenul de scadenta a TVA stabilita de plata pe trimestrul I 2012, este 26.04.2012, iar accesoriile se datoreaza, dupa acest termen, pentru neplata la scadenta a TVA datorata bugetului de stat.

Dupa cum am aratat si mai sus , organele de inspectie fiscala au calculat in mod legal accesorii pe perioada 26.04.2012-19.12.2014 pentru neplata la termenul de scadenta a TVA de plata.

In conditiile in care argumentele prezentate de contestatoare nu sunt de natura sa modifice cele dispuse de organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat, dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA, potrivit principului de drept "accesorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la accesorii in cauza, stabilite asupra aferente TVA de plata, prin Decizia de impunere.

b) Cu privire la impozitul pe venit, dobanzile si penalitatile de intarziere, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Deciziile de impunere contestate de **X, cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata impotriva Deciziilor de impunere, prin care s-au stabilit impozit pe venit suplimentar si accesorii aferente in conditiile in care contestatoarea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceste acte administrativ fiscale si obligatiile fiscale stabilite de plata.**

In fapt, urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale de plata suplimentar, astfel:

Prin 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, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din: diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2011 si accesorii aferente.

Prin 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, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare care se compun din: diferenta de impozit pe venit de plata pe anul 2012 si accesorii aferente.

Prin 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 organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina X pe anul 2013, o diferenta in minus de impozit pe venit .

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit

de plata urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor care se compun din:

-cheltuieli cu impozitul pe teren si cladire pentru spatiul utilizat pentru desfasurarea activitatii in baza contractului de comodat, achitat cu chitante, documente emise pe numele proprietarului si nu pe Intreprinderea Individuala; cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.13.14 si 15 din O.M.F.P. Nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal ;

-cheltuieli aferente unor achizitii de obiecte pentru uzul personal sau al familiei ; organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli in conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) si alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe anul 2012, prin Deciziile de impunere organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit , pe motiv ca, contribuabilul nu a declarat bugetului de stat veniturile impozabile...; in conformitate cu prevederile art.48 coroborat cu prevederile art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe venit.

Pe anul 2013, prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o diferenta de impozit pe venit in minus.

Aferent obligatiilor fiscale principale de plata, respectiv impozit pe venit stabilit suplimentar de plata pe anul 2011 si 2012 organele de inspectie fiscala au stabilit prin Deciziile de impunere, contestate, obligatii fiscale accesorii si anume dobanzi si penalitati de intarziere.

X contesta Deciziile de impunere , fara a prezenta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste acte administrativ fiscale si mai mult a obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata, prin aceste acte.

In aceste conditii, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care dispun:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

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

In Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

"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.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii."

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

"Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației ;"

Având în vedere că X nu a prezentat motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și Deciziile de impunere prin care s-au stabilit suplimentar de plată impozit pe venit și accesorii iar potrivit prevederilor legale mai sus enunțate organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actele administrative fiscale mai sus enumerate, pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația ca nemotivată.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală: *"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"*.

3) În ceea ce privește contestația formulată de X, împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale, menționăm:

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P.-Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere în condițiile în care prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare a inspecției fiscale iar contestația nu demonstrează vătămarea sau prin emiterea acestui act administrativ-fiscal.

În fapt, X prin contestația formulată se îndreaptă și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere.

Menționăm că prin această decizie nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare a verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. - Inspecție Fiscală.

Pentru cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.205 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul fiscal, potrivit căruia:

"(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia."

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, la pct. 9.3 și 9.4 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, se prevăd următoarele:

“9.3. Organul de soluționare competent va verifica existența excepțiilor de procedură și, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la soluționarea pe fond a contestației.

*9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, **excepția lipsei de interes**, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.”*

iar la pct.12.1 din același act normativ se precizează:

” Contestația poate fi respinsă ca:

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;”

În condițiile în care prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare urmare verificărilor efectuate iar contestația nu demonstrează că a fost lezată în dreptul sau în interesul său legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, în temeiul art.217 din O.G. nr.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală și pct.12.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge contestația ca lipsită de interes, pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de X înregistrată la D.G.R.F.P., împotriva Deciziei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție, cu privire la obligațiile fiscale în valoare totală, care se compun din:

-TVA

-dobânzi aferente TVA de plată;

-penalități de întârziere aferente TVA de plată;

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de X înregistrată la D.G.R.F.P. împotriva Deciziilor de impunere emise în baza Raportului de inspecție, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare, astfel;

Prin Decizia 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 asociere, s-au stabilit obligații fiscale suplimentare, care se compun din: diferența de impozit pe venit de plată pe anul 2011, dobânzi aferente impozitului pe venit de plată, penalități de întârziere aferente impozitului pe venit de plată;

Prin Decizia 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 asociere, s-au stabilit obligații fiscale suplimentare care se compun din: diferența de impozit pe venit de plată pe anul 2012; dobânzi aferente

impozitului pe venit de plata;penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit de plata;

Prin 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, s-a stabilit pe anul 2013, o diferenta in minus de impozit pe venit .

3. Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul , in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.