

Directia Generala a Finantelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulata de **A.F. X**
cu sediul în

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

A.F. X formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.și a Deciziilor de impunere nr....., nr.și nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de A.F. X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat de către organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:
“ **ART. 85**

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);
b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creantele administrate de Ministerul Finantelor Publice prin Agentia Nationala de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finantelor publice se pot stabili si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, si în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma si continutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească conditiile prevăzute la art. 43.[...]"

coroborat cu art. 106 din Hotararea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere factic si legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspectiei, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusive cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala."

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."

Având în vedere ca raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziilor de impunere, decizii ce au fost emise în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și/sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță."

În condițiile în care Deciziile de impunere reprezintă titlurile de creanță care devin executorii, acestea fiind opozabile petentei și acestea fiind cele care produc efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de A.F. X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr....., contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de A.F. X împotriva Deciziilor de impunere nr....., nr.și nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-au reținut următoarele:

A.F. X formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr....., nr.și nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și solicită anularea acestora pentru suma totală delei reprezentând:

-lei taxă pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere și penalități;
-lei impozit pe venit șilei majorări de întârziere

aferente, repartizate în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației A.F. X .

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat....., la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr....., nr.și nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- în ceea ce privește forma pe care trebuia să o îmbrace deciziile de impunere contestate, ca acte administrative fiscale, art. 43 alin. 2 C.pr.fiscală stipulează clar că acestea trebuie să cuprindă anumite elemente iar din conținutul deciziilor de impunere contestate se poate observa că acestea nu îndeplinesc exigența privind obiectul actului administrativ fiscal prevăzută la lit. d din art. 43, acesta lipsind din conținutul deciziilor, ori potrivit art. 46 c.pr.fiscală lipsa obiectului actului adm.fiscal este sancționată cu nulitatea absolută a actului adm.respectiv;

- petenta apreciază că nici temeiul de drept nu respectă exigențele legale, întrucât simpla menționare a numărului unui act normativ nu este

suficientă pentru a duce la identificarea dispoziției legale aplicabile în cauză;

- referitor la fondul contestației, petenta afirmă că, aspectele ce fac obiectul contestației se referă la modalitatea de calcul a taxei pe valoarea adăugată colectată pentru perioada supusă verificării și modalitatea de calcul a impozitului pe venit pentru perioada supusă verificării, respectiv a veniturilor brute;

- în ceea ce privește calcularea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada august 2005 – iunie 2008, întrucât contribuabilul nu s-a înregistrat în scopuri de TVA începând cu luna august 2005 ca urmare a depășirii plafonului, organele de control au calculat baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată aferentă conform datelor înscrise în Registrul de încasări și plăți. Pentru achiziții de bunuri și servicii, organul de control fiscal a determinat baza de impozitare prin aplicarea procedurii sutei mărite asupra totalului plăților impozabile din registrul de încasări și plăți, dar la calcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri respectiv vânzării de marfă, organul fiscal nu a mai aplicat același principiu, al sutei mărite ci a aplicat cota standard de 19% asupra totalului încasărilor din registrul de încasări și plăți;

- petenta consideră că prin această modalitate de calcul a taxei pe valoarea adăugată, organele de control au procedat la o suprataxare, încălcându-se dispozițiile art. 137, alin. 2 din Codul fiscal, iar prin aplicarea cotei standard de 19% asupra totalului încasărilor din registrul de încasări și plăți, organul de control fiscal a determinat o taxă pe valoarea adăugată care nu reflectă procesul comercial, aceasta nefiind încasată de la clienți. De asemenea, prin acest mod de calcul, organele de control nu au respectat principiile fiscalității în ceea ce privește echitatea impunerii;

- petenta precizează că, prin aplicarea procedurii sutei mărite asupra încasărilor din registrul de încasări și plăți se determină în mod corect obligații de plată ale taxei pe valoarea adăugată pe perioada supusă verificării în sumă delei și majorări de întârziere delei;

- petenta arată că, în capitolul IV din Raportul de inspecție fiscală privind impozitul pe venit se stabilesc diferențe de plată totale în sumă delei și majorări de întârziere delei, ce se repartizează în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației, dar aceste diferențe provin de la modalitatea de calcul a venitului brut, care nu a fost ajustat cu TVA colectată, ci au fost luate ca și venituri brute totalul încasărilor din registrul de încasări și plăți fără a se scădea taxa pe valoarea adăugată colectată. Totalul încasărilor în perioada august 2005 – iunie 2008 a fost delei, sumă ce a fost considerată venit brut de către organul de control, dar petenta arată că venitul brut real în această perioadă a fost delei (.....lei/1,19) adică totalul încasărilor fără TVA;

- petenta susține că, se poate observa că prin calcularea corectă a venitului brut pentru întreaga perioadă supusă verificării, respectiv prin eliminarea TVA din venitul brut în sumă delei suma suplimentară de plată pentru impozitul pe venit stabilită de organul de control se anulează în totalitate și implicit majorările de întârziere.

Față de cele prezentate mai sus, petenta solicita admiterea contestației și anularea actelor atacate.

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la A.F. X, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a taxei pe valoarea adăugată către bugetul consolidat de stat precum și modul de calcul, evidențiere și declarare a veniturilor și cheltuielilor respectiv a impozitului pe venit.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.....

În baza Raportului de inspecție fiscală s-au emis Deciziile de impunere nr....., nr.și nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, prin care s-au stabilit în sarcina A.F. X obligații fiscale de plată în sumă totală delei, reprezentând:

-lei taxă pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere și penalități;
-lei impozit pe venit șilei majorări de întârziere aferente, repartizate în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației A.F. X,

III. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală delei, reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată,lei majorări de întârziere și penalități,lei impozit pe venit șilei majorări de întârziere aferente, repartizate în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației A.F. X.

A). În legătura cu susținerea petentei din contestația formulată ca deciziile de impunere sunt lovite de nulitate întrucât acestea nu respectă forma prevăzută de lege, s-au reținut următoarele:

În fapt, în contestația depusă, petenta afirmă că, din conținutul deciziilor de impunere contestate se poate observa că acestea nu

îndeplinesc exigența privind obiectul actului administrativ fiscal prevăzută la lit. d din art. 43, acesta lipsind din conținutul deciziilor, ori potrivit art. 46 Cod procedură fiscală, lipsa obiectului actului administrativ fiscal este sancționată cu nulitatea absolută a actului administrativ respectiv.

De asemenea, petenta apreciază că nici temeiul de drept nu respectă exigențele legale, întrucât simpla menționare a numărului unui act normativ nu este suficientă pentru a duce la identificarea dispoziției legale aplicabile în cauză.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 43 alin. (3) și (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală:

“ART. 43

(...)

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului.”

În raport de aceste prevederi legale, precizăm că Deciziile de impunere contestate de către petentă au fost întocmite în conformitate cu prevederile Ordinului M.E.F. nr. 149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, modificat prin O.M.F. nr. 1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei și finanțelor și cuprind toate elementele actului administrativ fiscal, prevăzute la art. 43 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

În ceea ce privește aprecierea că, temeiul de drept nu respectă exigențele legale, se constată că, această apreciere este nefondată întrucât, în conținutul raportului de inspecție fiscală cât și în cel al deciziilor de impunere, organele de inspecție fiscală au precizat atât

motivele de fapt cât și temeiurile de drept incidente în cauză, cu precizarea expresă a articolului și aliniatului din actul normativ aplicabil în cazul petentei.

B). Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere nr.prin care s-au stabilit în sarcina petentei A.F. X obligații suplimentare de plată reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată, lei penalități șilei majorări de întârziere, s-au reținut următoarele:

În fapt, organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a taxei pe valoarea adăugată la A.F. X.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.08.2005 - 31.12.2008.

În urma verificării organele fiscale de control au constatat următoarele:

- la data de 30.06.2005, contribuabilul a depășit plafonul de scutire de 2 miliarde lei , prevăzut la art.152, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, potrivit art.153 din același act normativ să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu 01.08.2005;

- deoarece contribuabilul nu s-a înregistrat în termen ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, organele de control fiscal au procedat la stabilirea obligațiilor privind taxa pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente de la data la care ar fi trebuit ca petenta să fie înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv 01.08.2005;

- astfel, prin Decizia de impunere nr.au fost stabilite în sarcina petentei A.F. X, pentru perioada 01.08.2005 – 31.12.2008, obligații suplimentare de plată reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată, lei penalități șilei majorări de întârziere.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*“Sfera de aplicare și regulile pentru regimul special de scutire
ART. 152*

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată.

(...)

(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii. Pentru persoanele nou-înființate, anul fiscal reprezintă perioada din anul calendaristic, reprezentată prin luni calendaristice scurse de la data înregistrării până la finele anului. Frațiunile de lună vor fi considerate o lună calendaristică întreagă. Persoanele care se află în regim special de scutire trebuie să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii, care intră sub incidența prezentului articol, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări. Data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată. În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă, conform procedurii prevăzute prin norme.”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, pct. 56:

“(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constata înainte de înregistrarea persoanelor impozabile ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal și data constatării abaterii. Pe perioada cuprinsă între data constatării de către organele fiscale a nerespectării obligației de a solicita înregistrarea ca

plătitor de taxa pe valoarea adăugată și data înregistrării efective, persoana impozabilă aplica regimul special de scutire prevăzut de art. 152 din Codul fiscal, însă are obligația de a plăti la buget taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în aceasta perioadă;

(...)

(5) În ambele situații prevăzute la alin. (4), la data înregistrării ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, persoana impozabilă beneficiază de dreptul de deducere aferent bunurilor achiziționate, conform art. 145 alin. (11) și (12) din Codul fiscal. Taxa pe valoarea adăugată dedusă se înscrie în primul decont de taxa pe valoarea adăugată depus la organul fiscal.”

Avându-se în vedere prevederile legale prezentate mai sus, se reține că, pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea acesteia pe baza datelor din evidența contabilă în partidă simplă și a documentelor justificative și contabile deținute de contribuabil, astfel:

- pentru determinarea taxei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii a fost luată în considerare numai taxa pe valoarea adăugată deductibilă înscrisă în documentele justificative deținute de contribuabil și înregistrate în contabilitate;

- la calcularea taxei pe valoarea adăugată colectată aferentă livrărilor de bunuri s-a aplicat cota standard de 19% prevăzută la art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, asupra totalului încasărilor din Registrul jurnal de încasări și plăți, luându-se acestea ca bază de impozitare, întrucât în documentele de încasare înregistrate de contribuabil în Registrul jurnal de încasări și plăți nu este evidențiat TVA-ul colectat, iar în perioada verificată petenta a desfășurat operațiuni impozabile care nu erau scutite de taxă.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei că modul de determinare a taxei pe valoarea adăugată de plată este eronat, referindu-se la cota de 19% aplicată de organul de control fiscal asupra încasărilor înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți, când corect era să se aplice procedeul sutei mărite pentru determinarea taxei așa cum crede petenta, întrucât potrivit prevederilor art.140, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„ ART. 140

(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care

nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”

iar la art.137 din actul normativ de mai sus, se specifică:

“ 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;**”

În raport de aceste prevederi legale, în mod corect și legal organele de control fiscal au considerat sumele înscrise în documentele primare ale A.F. X , ca fiind contravaloarea livrărilor de bunuri (valoarea totală, exclusiv taxa) și au calculat aplicând cota de 19% , taxa pe valoarea adăugată colectată pentru perioada 01.08.2005 – 31.12.2008, taxă pe care contribuabilul trebuia să o colecteze de la clienții săi dacă era înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, începând cu data de 01.08.2005.

Față de cele prezentate mai sus, pentru capătul de cerere privind suma delei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă delei și penalitățile în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr....., se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă delei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală delei, calculate în sarcina petentei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă.

C). În legătură cu capătul de cerere privind Deciziile de impunere nr.și nr....., prin care s-au stabilit obligații fiscale de plată în sumă delei impozit pe venit șilei majorări de întârziere aferente, repartizate în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației A.F. X, s-au reținut următoarele:

În fapt, în capitolul IV al raportului de inspecție fiscală au fost stabilite diferențe de impozit pe venit pentru fiecare an verificat din perioada supusă controlului respectiv 01.01.2005 – 31.12.2008, aceste

diferențe fiind împărțite pe cei doi asociați conform cotei procentuale din contractul de asociere.

Motivele pentru care au fost stabilite diferențe de impozit pe venit au fost înregistrarea în Registrul jurnal de încasări și plăți a cheltuielilor efectuate inclusiv taxa pe valoarea adăugată pentru perioada anilor 2005 – 2008 respectiv nedepunerea declarațiilor de venit pentru anii 2006 și 2007.

De asemenea, în cursul anului 2007, petenta a înregistrat la plăți chitanțele nr.și nr.reprezentând avans mijloc fix (clădire), pentru care întocmește fișa mijlocului fix, plăți care au fost trecute integral la cheltuieli astfel încât organele de control fiscal au procedat la recalcularea venitului net pentru anul 2007.

În drept, în cauză sunt incidente următoarele prevederi legale:

- O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aplicarea 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:

“In Registrul-jurnal de încasări și plăți se înregistrează nu numai operațiunile în numerar, ci și cele efectuate prin contul curent de la banca. Contribuabilii plătitori de taxa pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.”

- art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*“ Declarația de venit și declarații speciale
ART. 83*

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și cei care îndeplinesc condițiile de la art. 40 alin. (2), cu excepția contribuabililor prevăzuți la alin. (4) din prezentul articol, au obligația de a depune o declarație de venit la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. Declarația de venit se depune o dată cu declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.”

- art. 83 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat:

“(4) Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a

altor sume datorate bugetului general consolidat. Stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale. În cazul contribuabililor care au obligația declarării bunurilor sau veniturilor impozabile, stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face prin estimarea bazei de impunere, potrivit art. 67. Impunerea din oficiu nu se face în cazul contribuabililor inactivi sau al celor din evidența specială, atât timp cât se găsesc în această situație.”

În raport de aceste prevederi legale se reține că, organele de control fiscal au procedat în mod corect și legal la stabilirea diferențelor impozit pe venit pentru fiecare an verificat din perioada supusă controlului respectiv 01.01.2005 – 31.12.2008, aceste diferențe fiind împărțite pe cei doi asociați conform cotei procentuale din contractul de asociere.

Referitor la susținerile petentei din contestație în legătură cu acest capăt de cerere se reține că afirmația acestuia: “ (...) venitul brut real din această perioadă este delei (.....lei /1.19) adică totalul încasărilor fără TVA. Rezultă o diferență delei care reprezintă TVA-ul colectat aferent acestei perioade (...) ” este greșită deoarece pentru perioada august 2005 – iunie 2008 petenta nu a colectat taxa pe valoarea adăugată, nefiind înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în condițiile legii.

Față de cele prezentate mai sus, pentru capătul de cerere privind suma totală delei reprezentând diferențe impozit pe venit, repartizate în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației A.F. X, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă delei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar, calculate prin Deciziile de impunere nr.și nr....., se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă delei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere în sumă totală delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 83, art. 137, art. 140 alin. (1), art. 152 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 56 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aplicarea 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 coroborate cu prevederile art. 43 alin. (3) și (4), art. 83 alin. (4), art. 85, art. 86, art. 87, art. 205 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **A.F. X** cu sediul înîmpotriva Raportului de inspecție fiscală nr..... încheiat în data dede către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulate de **A.F. X** împotriva Deciziilor de impunere nr....., nr.și nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emise de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală delei, reprezentândlei taxă pe valoarea adăugată,lei majorări de întârziere și penalități, .;.....lei impozit pe venit șilei majorări de întârziere aferente, repartizate în cote egale de 50% pe cei doi membri ai asociației A.F. X, , ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

