

DECIZIA nr. 37 din .
privind soluționarea contestației depusă de
C.I.A. X
înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de A.I.F. - SERVICIUL DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE , prin adresa nr. ...2011 înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. ...2011 asupra contestației formulată de C.I.A. X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venitul stabilit suplimentar nr. ...2011, a Deciziei de impunere TVA privind obligațiile stabilite suplimentar nr. ...2011, precum și a Deciziei nr. ...2011 privind înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 alin.1, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul, **C.I.A. X** cu sediul în ... cod de înregistrare fiscală .., contestă: Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...2011, Decizia de impunere TVA privind obligațiile stabilite suplimentar nr. ...2011, emise în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr....2011, precum și Decizia nr. ...2011 privind înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA, motivând următoarele:

1. “ Organul de control fiscal, în mod abuziv a luat în calcul, ca venit obținut din activitatea cabinetului, suma de .. lei. În acest mod toată evidența contabilă a cabinetului de avocatură a fost dată peste cap, organul de control fiscal stabilind niște debite greu de suportat de către cabinet în condițiile în care, de-a lungul timpului veniturile cabinetului au fost modeste sau chiar negative, așa cum rezultă de altfel chiar din Raportul de inspecție fiscală.”

Potentul susține că suma mai sus menționată nu poate fi catalogată ca “venit din activitate”, pe motiv că ordinul de plată este emis la beneficiar pe numele .. și nu pe CIA X, de asemenea pentru suma achitată de către societatea plătitoare, respectiv ., CIA X nu a emis nici o factură și nici chitanță, susținând faptul că “nu a existat și nu există vreun contract de asistență juridică încheiat între SC .. SRL și CIA X,” astfel că organul de control trebuie să demonstreze că suma de bani despre care s-a făcut vorbire provine din activitatea de prestări servicii către plătitor. Potentul susține că “ numai faptul că suma de .. lei a fost trecută în contabilitatea CIA și s-a plătit impozit pentru ea, nu putea fi considerată de către organul de inspecție fiscală ca provenind din activitatea cabinetului prin prestarea de servicii către plătitor, ci era o chestiune de interpretare.”

2. De asemenea potentul contestă faptul că suma de ... lei nu trebuia luată în calcul, cu toate că aceasta este înscrisă în declarația 200 privind veniturile realizate,

pentru anul 2007 chiar de către petent, iar organul de control fiscal trebuia să-și dea seama că “aceea sumă era din altă sursă și nu putea influența asupra modului de înregistrare a cabinetului din neplătitor de TVA în plătitor de TVA.”

Potentul susține că în mod greșit s-a apreciat că, CIA X a depășit plafonul anual stabilit pentru scutirea de TVA, fiind astfel eronată emiterea deciziei nr. ...2011 privind înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA. Acesta susține că “organul fiscal în momentul în care intră în posesia declarațiilor și observă că CIA devine plătitor de TVA chiar dacă CIA nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, trebuia să procedeze la notificarea CIA și apoi din oficiu la înregistrarea CIA ca plătitor de TVA și să anunțe în scris acest lucru.”

II. Ca urmare a inspecției fiscale efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală, la CIA X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...2011 s-au emis Deciziile de impunere nr. . și .. din ...2011, prin care s-a stabilit în sarcina CIA X suma totală de .. lei, reprezentând: impozit pe venit (.. lei), accesorii aferente impozitului pe venit (.. lei), taxă pe valoarea adăugată (.. lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (.. lei).

Pentru perioada verificată 01.01.2007-31.12.2010 s-au stabilit următoarele :

1. Impozit pe venit

Organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență suplimentară de impozit pe venit în sumă de .. lei prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor efectuate de CIA X în sumă de .. lei pentru anul 2007, încălcând prevederile art. 48 alin.(4) lit. a), și art. 48 alin. (7) lit. a), i) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Valoarea cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei se prezintă astfel:

- suma de ... lei reprezintă contra valoare avans și c/valoarea ratelor de leasing financiar achitate de cabinetul de avocatură pentru achiziționarea unui autoturism și este cheltuială nedeductibilă fiscal conform art. 48 alin.(4) lit. c), și alin (7) lit. i) .

- suma de ... lei reprezintă contra valoare taxa dedusă din documentele aferente achizițiilor de bunuri și servicii, și este cheltuială nedeductibilă fiscal conform OMFP nr. 1040/2004 în care se menționează că plătitorii de taxă pe valoarea adăugată vor înregistra în jurnalul de încasări și plăți, sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

- suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu bunuri și servicii efectuate de contribuabil pentru uzul personal care sunt nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 48 alin.4 lit.a) coroborat cu alin. (7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferențele constatate, în suma de ... lei, organul de inspecție fiscală a calculat majorări / dobânzi de întârziere aferente în sumă de .. lei, precum și penalități în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 120 și art.120¹ alin. (2) lit. b) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare .

2.Taxa pe valoarea adăugată

În urma verificării, organul de control fiscal a constatat că petentul CIA X a depășind plafonul special de scutire de TVA prevăzut la art. 152, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare, înregistrând la data de 31.01.2007 conform Registrului-jurnal de încasări și plăți întocmit de reprezentantul legal al cabinetului de avocatură, venituri încasate în sumă de ... lei.

Urmare acestei situații, petentul avea obligația potrivit art. 153 din același act normativ, ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.03.2007. Petentul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA încălcând astfel prevederile art. 152,alin.(6) din Codul fiscal, coroborat cu pct. 62,alin.(2), lit. a din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal și este înregistrat din oficiu potrivit normelor legale în vigoare.

Pentru operațiunile impozabile efectuate de petent constând în prestări servicii de asistență juridică, după data la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA - respectiv 01.03.2007, în conformitate cu prevederile legale mai sus menționate, organul de control fiscal a stabilit TVA de plată în suma de ... lei prin aplicarea cotei standard de 19% până la data de 30.06.2010, iar de la 01.07.2010 cota de 24% conform prevederilor art. 140,alin (1) din Codul fiscal.

Pentru neplata în termenul legal a diferenței de TVA în suma de 2.698 lei, organul de inspecție fiscală a calculat majorări / dobânzi de întârziere aferente în sumă de 161 lei, precum și penalități în sumă de 405 lei, în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ alin. (2) lit. b) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare .

Potentul nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestația, depusă la DGFP -AFP . sub nr. ...2011 și înregistrată la DGFP-AIF .. sub nr. ...2011, cu motivațiile prezentate la punctul I din prezenta decizie.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală a susținerii petentului precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul DGFP- A.I.F. au stabilit în conformitate cu prevederile legale, prin deciziile de impunere nr. și .. din2011, diferența de plată în sumă totală de ... lei reprezentând: impozit pe venit (... lei), accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată(... lei).

În fapt, prin Decizia de impunere nr. ...2011 privind impozitul pe venitul stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală și Decizia de impunere TVA nr.2011 privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...2011, organele fiscale au stabilit suplimentar de plată suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe venit (.. lei), accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), taxă pe valoarea adăugată (.. lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei), ca urmare a neadmiterii la deducere a unor cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor, cât și din nedeclararea și neînregistrarea în scopuri de TVA a CIA X.

Petentul CIA X nu este de acord cu încadrarea veniturilor în sumă de ... lei ca fiind venit din activitate de prestări servicii cu caracter profesional , contestă baza de impunere stabilită de organul de inspecție fiscală și solicită anularea deciziilor nr. .. și ...2011 precum și anularea deciziei nr. ...2011 privind înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentului că : “organul de control fiscal, în mod abuziv a luat în calcul, ca venit obținut din activitatea cabinetului, suma de ... lei stabilind debite greu de suportat ”
întrucât:

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală precizează că, suma la care se face referire este încasată cu ordin de plată în contul bancar având ca titular pe” **CIA X** ” și nu pe ... așa cum sustine petentul în contestația depusă , pentru care **nu face dovada cu documente justificative la dosarul cauzei**. Mai mult decât atât contribuabilul a respectat prevederile pct. 51 din OMFP nr. 1040/2004 de aprobare a 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, care stipulează:

“ Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți.”

Potrivit **art. 82, alin.(3)** din O.G. 92/2003 R :

(3) “Contribuabilul are **obligația** de a completa declarațiile fiscale înscriind **corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale**. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit”.

Din contestația depusă de către petent reiese faptul că acesta a înregistrat în evidența contabilă la venituri suma de ... lei, sumă declarată și înscrisă în Declarația 200 privind veniturile realizate, respectând și prevederile articolului mai sus menționat.

Prin susținerea petentului că pentru suma achitată de către societatea plătitoare, respectiv SC ... SRL, CIA X nu a emis nici o factură și nici chitanță, motivând faptul că “nu a existat și nu există vreun contract de asistență juridică încheiat între SC și CIA X,” acesta încalcă prevederile **pct. 38 din OMFP nr. 1040/2004**, care prevede:

“ *Contribuabilii care desfășoară următoarele activități:*

.....

- *alte activități cuprinse în Codul comercial, precum și pentru veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală pot întocmi, în funcție de natura activității, de frecvența încasării sau de felul serviciilor prestate, precum și de alte elemente specifice activității desfășurate,*

formularele Factură (cod 14-4-10/aA), respectiv Factură fiscală (cod 14-4-10/A), Chitanță (cod 14-4-1) sau alte formulare cu regim special de tipărire, inseriere și numerotare, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice.

În relațiile cu persoanele juridice contribuabilii sunt obligați, pentru sumele încasate atât pe bază de chitanță, bon fiscal etc., cât și prin bancă, să întocmească factură.

Suștinerea petentului că “numai faptul că suma de ... lei a fost trecută în contabilitatea CIA și s-a plătit impozit pentru ea, nu putea fi considerată de către organul de inspecție fiscală ca provenind din activitatea cabinetului prin prestarea de servicii către plătitor,” astfel că organul de control trebuie să demonstreze că suma de bani despre care s-a făcut vorbire provine din activitatea de prestări servicii arată faptul că petentul se află într-o gravă eroare atunci când face această afirmație doarece art. 64 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, definește forța probantă a documentelor justificative și a evidențelor contabile astfel:

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

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

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

Trebuie reținut faptul că, pentru anul fiscal 2007, organul de inspecție fiscală a constatat că atât în evidența contabilă cât și în declarația 200 la veniturile încasate de CIA X (anexa 6) nu s-au înregistrat diferențe .

De altfel chiar petentul în contestația formulată menționează :

”..... în formularul 200 pe anul 2007 veniturile brute realizate de către CIA au fost de ... lei, cheltuielile deductibile în quantum de .. lei iar venitul net de ... lei.”

Se impune făcută mențiunea, că valoarea totală a veniturilor obținute de CIA X constatată de organul de inspecție fiscală și declarată de către contribuabil în Declarația privind veniturile realizate în anul 2007, este de ... lei în această sumă fiind inclusă și suma de ... lei încasată cu ordin de plată, evidențiată în extrasul de cont și înregistrată în evidența contabilă. În baza declarației depuse, s-a emis decizia de impunere nr.2008 conform căreia contribuabilul avea de plată un impozit pe venit în sumă de ... lei, pe care de altfel acesta l -a și achitat fără nici o obiecțiune.

De altfel, “debitele greu de suportat de către cabinet “nu au fost stabilite de organul de control fiscal pentru că acesta “a luat în calcul, ca venit obținut din activitatea cabinetului suma de ... lei”, ci pentru faptul că organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal , de aici rezultând un venit net impozabil mai mare decât cel declarat de către contribuabil în declarația privind veniturile realizate în anul 2007.

Organul de inspecție fiscală la pag. 5 și în anexa 14 la R.I.F. nr. ...2011 redă situația cheltuielilor nedeductibile pe care petentul de altfel **nu le motivează** .

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în conformitate cu prevederile legale diferența de impozit pe venit în sumă de ... lei.

- Taxa pe valoarea adăugată

Față de motivația petentului că “ organul fiscal, în momentul când intră în posesia declarațiilor și observă că CIA devine plătitor de TVA chiar dacă CIA nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, trebuia să procedeze la notificarea CIA și apoi din oficiu la înregistrarea CIA ca plătitor de TVA și să anunțe în scris acest lucru”, **se rețin** următoarele:

- la data de 31.01.2007, petentul a înregistrat venituri în cuantum de ... lei, depășind astfel plafonul privind cifra de afaceri de 35.000 euro, prevăzut la art. 152, alin. (1) din Legea 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 01.03.2007.

Menționăm că obligația notificării revine organului fiscal la momentul constatării nedeunerii declarațiilor fiscale pentru categoriile de obligații fiscale înscrise în vectorul fiscal.

Potrivit **art. 152, alin.(6)** din Codul fiscal, “.....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”, iar în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal **pct. 62, alin.(2)** din H.G. 44/2004, precizează:

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

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală **înainte** de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze** dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, **pe 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă.”**

Față de cele prezentate mai sus, se reține că petentului îi sunt aplicabile prevederile art. 152 alin.(6) din Legea 571/2003 și îndeplinește condiția de plătitor de TVA atribuită din oficiu în conformitate cu prevederile legale de mai sus.

Față de cele consemnate, se reține că organul de control fiscal a considerat în mod legal impozabile veniturile realizate de CIA X și a procedat corect stabilind TVA de plată în sarcina petentului, conform prevederilor legale prevăzute de Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

- art. 137 : “ **Baza de impozitare a taxei pe valoarea adugată 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 obinută 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** : “ Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

În consecință menținem în totalitate constatările organului de control fiscal și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentului cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe venit și suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privesc accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit și ... lei aferente TVA, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată petentul nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste capete de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul **art.216** din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1. Organul de soluționare a contestațiilor nu se investește cu soluționarea contestației formulată de CIA X împotriva Deciziei nr.2011 privind înregistrarea din oficiu, în scopuri de TVA, urmând ca aceasta să fie soluționată de Administrația Finanțelor Publice .. conform prevederilor **art. 209, alin.(2)** din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Art.2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației, formulată de C.I.A. X pentru suma totală de ... lei, reprezentând: impozit pe venit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei stabilită de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.2011 și prin Decizia de impunere TVA privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.2011.

Art.3. Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.