



DECIZIA NR. 10107/30.03.2020

privind soluționarea contestației formulate de
P.F.A X, jud. Iași înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor
Publice Iași sub nr.X și ulterior la Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice Iași sub
nr.ISR_REG X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Persoane Fizice, prin adresa nr. X/29.01.2020, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR_REG X/31.01.2020, cu privire la contestația formulată de **P.F.A X, jud. Iași**, CUI X, CNP X, cu domiciliul în loc. Iași, str. X, nr.X, bl. X, sc. X, ap.X, jud. Iași, având ca obiect de activitate "*Activități de consultanță în tehnologia informației*" cod CAEN 6202.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X/25.11.2019 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, pentru suma de totală de **S lei** reprezentând impozit pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat prin remitere sub semnătură în data de **04.12.2019**, așa cum rezută din adresa nr. 136832/25.11.2019 anexată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **20.01.2020**, aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X.

Contestația este semnată de dna X.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. **P.F.A X, jud. Iași**, CUI X, CNP X, prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/20.01.2020, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.X privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, precizează că, *"în mod nelegal și netemeinic"* organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 2014-2017 un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă de **S lei** (**S lei** aferent anului 2014, **S lei** aferent anului 2015, **S lei** aferent anului 2016, **S lei** aferent anului 2017).

Se precizează că organele de inspecție fiscală au recalificat activitățile desfășurate de **P.F.A X, jud. Iași**, apreciind că acestea nu se încadrează în categoria celor pentru care se aplică impozitarea ca normă de venit, ci sunt activități care sunt impozitate în sistem real.

Se menționează că **P.F.A X, jud. Iași**, a fost autorizată pentru a desfășura activități cod CAEN 6202, respectiv activități de consultanță în tehnologia informației, precizând că în perioada verificată a desfășurat activități care au constat în *"activități ale portalurilor web și activități conexe, am monitorizat site-uri aflate în posesia clientului, oferind consultanță pentru client, am trimis specificații tehnice pe link-urile proprietarilor,"* toate aceste activități fiind desfășurate *"în categoria activităților de consultanță în tehnologia informației-cod caen 6202, activitate pentru care am fost autorizată de către Oficiul Registrului Comerțului Iași și care se încadrează la impozitare ca normă de venit."*

Se precizează că stabilirea de către organele de inspecție fiscală a faptului că **P.F.A X, jud. Iași** a desfășurat activitate de videochat, *"este o exagerare, o interpretare greșită, tendențioasă a clauzelor contractuale", "organul de control nu aduce în sprijinirea susținerilor sale niciun argument valid sau dovadă întemeiată pe documente."*

În concluzie, **P.F.A X, jud. Iași**, solicită admiterea contestației și anularea măsurii privind abligarea la plată a diferenței de impozit pe venit aferent perioadei fiscale 2014-2017 în cuantum de **S lei**.

II.Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași au efectuat inspecția fiscală la **P.F.A X, jud. Iași**, CUI X, CNP X, în urma căreia au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice stabilind în sarcina contribuabilului, pentru perioada 2014-2018, o diferență de impozit pe venit în sumă totală de **S lei**.

Organele de inspecție fiscală, în Raportul de inspecție fiscală nr.X/25.11.2019, precizează că **P.F.A X, jud. Iași**, este autorizată să efectueze, potrivit Certificatului de înregistrare fiscală Seria B nr.X/15.12.2014, nr. ordine

din Registrul Comerțului FX/06.10.2014, activitatea de consultanță în tehnologia informației, cod CAEN 6202.

Se menționează că **P.F.A X, jud. Iași**, în perioada 2014-2018, a realizat venituri din activități de prestări servicii facturate către S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, P.F.A X, Iași, CUI RO X, X Tătărași CUI RO X.

Se precizează că pentru serviciile prestate au fost prezentate următoarele contracte:

-Contract de servicii nr.X/06.10.2014, încheiat cu S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, reprezentată prin dl X, obiectul contractului "*il reprezintă oferirea de servicii de optimizare seo search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului.*"

Organele de inspecție fiscală precizează că obiectul contractului nu este detaliat, "*nu se specifică ce anume se obligă P.F.A X să presteze și dnul X reprezentant al S.CX S.R.L să plătească cu un onorariu de X lei/oră.*"

-Contract de servicii SEO nr.X/01.05.2015 încheiat cu P.F.A X, Iași reprezentată prin dl X, obiectul contractului "*il reprezintă oferirea de servicii de optimizare seo (search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului.*"

Organele de inspecție fiscală precizează că obiectul contractului nu este detaliat, "*nu se specifică ce anume se obligă P.F.A X să presteze și dnul X reprezentant al P.F.A X să plătească cu un onorariu de S lei/oră.*"

-Contract de prestări servicii nr.X/29.01.2015, încheiat cu X Iași reprezentată prin dl X, în calitate de manager, obiectul contractului "*Activități de interpretare artistică (spectacole), Activități care se desfășoară la beneficiari și sau în afara sediilor proprii, cod CAEN 9001.*"

Organele de inspecție fiscală precizează că obiectul contractului este detaliat, "*se specifică ce anume se obligă P.F.A X să presteze și dnul X în calitate de manager numit în prezentul contract organizator, să plătească 50% din sumele încasate din cursul individual.*"

Se menționează că în timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat dnei X lămuriri în ceea ce privește activitatea efectiv desfășurată, "*respectiv care au fost serviciile prestate în perioada verificată și încadrarea sau nu a acestora în prevederile art.49 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la impozitarea pe baza normelor de venit*", dar până la data încheierii raportului de inspecție fiscală "*nu s-au prezentat informații lămuritoare*".

Se menționează că principalii clienți, respectiv S.CX S.R.L și P.F.A X sunt agenți economici care efectuează activități de videochat.

Întrucât din documentele prezentate în timpul inspecției fiscale nu s-a putut determina cu exactitate activitatea desfășurată de contribuabilul verificat, organele de inspecție fiscală au stabilit că "*nu există premise pentru impozitarea PFA X pe baza normelor de venit*", stabilind impozitul pe venit datorat pentru anii 2014-2018 în sistem real.

Se precizează că potrivit art.49 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și art.69 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, venitul net se determină pe baza normelor de venit doar pentru contribuabilii care realizează venituri comerciale și desfășoară activități cuprinse în nomenclatorul elaborat de Ministerul Finanțelor Publice, *"această condiție nefiind îndeplinită în cazul PFA X, în urma inspecției fiscale rezultând neconcordanțe între, pe de o parte, obiectul contractelor întocmite, specifice activității de consultanță în tehnologia informației, și pe de altă parte autorizarea PFA (...)"*

Se mai menționează că facturile emise pentru prestările de servicii nu respectă prevederile art.155 alin.(1) și alin.(19) lit.a), c) și h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și art 319 alin.(20) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în sensul că *"numerotarea acestora este nesevențială"*.

Motivat de faptul că activitatea efectiv desfășurată de contribuabil *"este incertă, având în vedere prevederile contractuale, devizele întocmite acolo unde ele există, autorizarea obținută, nota explicativă a contribuabilului și evidența contabilă"*, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 2014-2018, prin Decizia de impunere nr.X privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019, un impozit pe venit în sistem real, suplimentar de plată, în sumă totală de **S lei** astfel:

- pentru anul 2014, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2015, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2016, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2017, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2018, un impozit pe venit în sumă de **S lei**.

Au fost invocate prevederile art.11 alin.(1), art. 48 alin.(1), alin.(2) lit.a), art.49 alin.(1) și alin.(2), art.84 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(1) și alin.(19) lit. a), c) și h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.11 alin.(1), art. 68 alin.(1), alin.(2) lit.a), art.69 alin.(1) și alin.(2), art.123 alin.(1) lit.a), art.319 alin.(1) și alin.(20) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organului fiscal, motivațiile contribuabilului și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că P.F.A X, jud. Iași datorează impozitul pe venit în sumă de S lei, ca urmare a impozitării în sistem real al veniturilor realizate, în condițiile în care aceasta a desfășurat alte activități decât

cele pentru care a fost autorizată, activitățile desfășurate neîncadrându-se în cele pentru care impozitarea se face la norma de venit

În fapt, organele de inspecție fiscală precizează, în Raportul de inspecție fiscală nr.X/25.11.2019, că **P.F.A X, jud. Iași**, este autorizată să efectueze, potrivit Certificatului de înregistrare fiscală Seria B nr.X, nr. ordine din Registrul Comerțului FX 06.10.2014, activitatea de consultanță în tehnologia informației, cod CAEN 6202.

P.F.A X, jud. Iași, în perioada 2014-2018, a realizat venituri din activități de prestări servicii facturate către S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, P.F.A X, Iași, CUI RO X, X Tătărași CUI RO X, în baza următoarelor contracte:

-Contract de prestări servicii nr.X/06.10.2014, încheiat cu S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, reprezentată prin dl X, obiectul contractului "*îl reprezintă oferirea de servicii de optimizare seo search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului.*"

Organele de inspecție fiscală precizează că obiectul contractului nu este detaliat, "*nu se specifică ce anume se obligă P.F.A X să presteze și dnul X reprezentant al S.CX S.R.L să plătească cu un onorariu de S lei/oră.*"

-Contract de prestări servicii SEO nr.X01.05.2015 încheiat cu P.F.A X, Iași reprezentată prin dl X, obiectul contractului "*îl reprezintă oferirea de servicii de optimizare seo (search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului.*"

Organele de inspecție fiscală precizează că obiectul contractului nu este detaliat, "*nu se specifică ce anume se obligă P.F.A X să presteze și dnul X reprezentant al P.F.A X să plătească cu un onorariu de 250 lei/oră.*"

-Contract de prestări servicii nr.X/29.01.2015, încheiat cu X Iași reprezentată prin dl X în calitate de manager, obiectul contractului "*Activități de interpretare artistică (spectacole), Activități care se desfășoară la beneficiari și sau în afara sediilor proprii, cod CAEN 9001.*"

Contractul de prestări servicii nr.45/29.01.2015 este detaliat, "*se specifică ce anume se obligă P.F.A X să presteze și dnul X în calitate de manager numit în prezentul contract organizator, să plătească 50% din sumele încasate din cursul individual*".

Organele de inspecție fiscală precizează că au solicitat dnei X lămuriri în ceea ce privește activitatea efectiv desfășurată, "*respectiv care au fost serviciile prestate în perioada verificată și încadrarea sau nu a acestora în prevederile art.49 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la impozitarea pe baza normelor de venit*", dar, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală "*nu s-au prezentat informații lămuritoare*".

Se menționează că principalii clienți, respectiv S.CX S.R.L și P.F.A X sunt agenți economici care efectuează activități de videochat.

Se mai menționează că facturile emise pentru prestările de servicii nu respectă prevederile art.155 alin.(1) și alin.(19) lit.a), c) și h) din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 319 alin.(20) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în sensul că *"numerotarea acestora este nesecvențială"* și nu conțin denumirea serviciilor prestate.

Motivat de faptul că activitatea efectiv desfășurată de **P.F.A X, jud. Iași** *"este incertă, având în vedere prevederile contractuale, devizele întocmite acolo unde ele există, autorizarea obținută, nota explicativă a contribuabilului și evidența contabilă"*, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 2014-2018, prin Decizia de impunere nr.X privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/ 25.11.2019, un impozit pe venit în sistem real, suplimentar de plată, în sumă totală de **S lei** astfel:

- pentru anul 2014, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2015, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2016, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2017, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2018, un impozit pe venit în sumă de **S lei**.

P.F.A X, jud. Iași, menționează că a fost autorizată pentru a desfășura activități cod CAEN 6202, respectiv activități de consultanță în tehnologia informației, precizând că în perioada verificată a desfășurat activități care au constat în *"activități ale portalurilor web și activități conexe, am monitorizat site-uri aflate în posesia clientului, oferind consultanță pentru client, am trimis specificații tehnice pe link-urile proprietarilor,"* toate aceste activități fiind desfășurate *"în categoria activităților de consultanță în tehnologia informației-cod caen 6202, activitate pentru care am fost autorizată de către Oficiul Registrului Comerțului Iași, și care se încadrează la impozitare ca normă de venit."*

Se precizează că stabilirea de către organele de inspecție fiscală a faptului că **P.F.A X, jud. Iași** a desfășurat activitate de videochat, *"este o exagerare, o interpretare greșită, tendențioasă a clauzelor contractuale"*, *"organul de control nu aduce în sprijinirea susținerilor sale niciun argument valid sau dovadă întemeiată pe documente."*

În drept, potrivit art. 46 alin.(2), art. 49 alin.(1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12. 2015:

"ART. 46 Definirea veniturilor din activități independente (...)

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.

ART. 49 Stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit

(1) În cazul contribuabililor care realizează venituri comerciale definite la art. 46 alin.(2) venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională — CAEN, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr. 656/1997, cu modificările ulterioare. Direcțiile generale ale finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București au următoarele obligații:

a) stabilirea nivelului normelor de venit;

b) publicarea acestora, anual, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica

Speței îi sunt aplicabile și prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.2875/2011 privind aprobarea Nomenclatorului activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, activități desfășurate de contribuabilii care realizează venituri comerciale, care preved în Anexa 1-Nomenclatorul activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, activități desfășurate de contribuabilii care realizează venituri comerciale, cu modificările și completările, în vigoare până la 04.07.2017, la poziția 119[^]1:

Nr. crt	Denumirea activităților independente pentru care impozitul pe venit se poate determina pe baza normelor de venit	Codul și denumirea activităților din <u>Clasificarea activităților din economia națională - CAEN Rev. 2</u>
	2	3
119 [^] 1	Servicii executate în domeniul informaticii, altele decât cele care generează drepturi de autor sau drepturi conexe drepturilor de autor	6202 - Activități de consultanță în tehnologia informațiilor

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art.67 și art.69 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"ART. 67

Definirea veniturilor din activități independente

(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile din activități de producție, comerț, prestări de servicii, veniturile din profesii liberale și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

2) Constituie venituri din profesii liberale veniturile obținute din prestarea de servicii cu caracter profesional, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective.(...)

ART. 69

Stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit

(1) În cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, altele decât venituri din profesii liberale și din drepturi de proprietate intelectuală, definite la art. 67, venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN, aprobată prin hotărâre a Guvernului. Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice, respectiv a municipiului București au următoarele obligații:

- a) stabilirea nivelului normelor de venit;
- b) publicarea acestora, anual, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica."

Din prevederile legale de mai sus rezultă că pentru activitățile din codul CAEN 6202-"Activități de consultanță în tehnologia informațiilor", venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că:

◀Obiectul de activitate al **P.F.A X, jud. Iași**, conform Certificatului de înregistrare seria B nr.X din 15.12.2014, nr. ordine din Registrul Comerțului FX/06.10.2014, anexat în copie la dosarul cauzei, este "*Activități de consultanță în tehnologia informației*", cod CAEN 6202.

◀În Raportul de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019, organele de inspecție fiscală precizează, la pg.3/19, că în perioada octombrie 2014-decembrie 2018, contribuabilul declară venituri obținute din prestări servicii de la următorii clienți : S.CX SRL, RO X, PFA X, RO X, X Tătărași, RO X, S.C X SRL, RO X, S.C XSRL, RO X, și persoane fizice.

◀Prestările de servicii au fost efectuate în baza următoarelor contracte:

●Contract de servicii nr.X06.10.2014, încheiat cu S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, reprezentată prin dl X, obiectul contractului "*il reprezintă oferirea de servicii de optimizare seo (search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului.*"

Din Contractul de servicii nr.X/06.10.2014, anexat în copie la dosarul cauzei, se reține că la pct.1 "OBIECTUL CONTRACTULUI", subpunctul 1.2 "*Tipul de activități de optimizare SEO includ:*

- primire articole scrise de CLIENT pentru a fi folosite în demersul PRESTATORULUI DE SERVICII
- servicii privind Tehnologia Informației
- servicii ale portalurilor web și a activităților conexe
- activități ale portalurilor web
- monitorizare site aflat în posesia CLIENTULUI
- re-optimizare denumire site aflat în posesia CLIENTULUI

-re-organizare meta taguri H1, H2, permalink-uri, aferente sitelului aflat în posesia CLIENTULUI

-contactare proprietari bloguri/siteuri

-consultanță în Tehnologia Informației

-negociere cu proprietari bloguri/site-uri

-trimitere specificații tehnice pentru linkuri proprietarilor

-monitorizare apariție linkuri /advertoriale

-administrare relația /comunicație cu proprietari

-centralizare linkuri publicate pe toate blogurile

-management financiar achiziții linkuri /advertoriale

-efectuare plăți către bloggeri din contul sau sursa financiară a CLIENTULUI (plata advertorialelor, linkurilor și a bloggerilor se face direct de la CLIENT către blogger)

-alegere înscriere, monitorizare, cu directoare de site-uri

-monitorizare constantă a evoluției pozițiilor din SERP a site-ului propriu

-monitorizare constantă a evoluției pozițiilor în SERP a <concurrentei.>"

Se reține că prețul contractului este "un onorariu negociat de S lei/ respectiv de S lei pentru un deviz standard de servicii descrise în Anexa 1 ce va deveni parte integrantă a contractului de prestări servicii."

● Contract de servicii SEO nr.X/01.05.2015 încheiat cu P.F.A X, lași reprezentată prin dl X, obiectul contractului "îl reprezintă oferirea de servicii de optimizare seo (search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului."

Din Contractul de servicii nr.X/01.05.2015, anexat în copie la dosarul cauzei, se reține că la pct.1 "OBIECTUL CONTRACTULUI", subpunctul 1.2 "Tipul de activități de optimizare SEO includ:

-primire articole scrise de CLIENT pentru a fi folosite în demersul PRESTATORULUI DE SERVICII

-servicii privind Tehnologia Informației

-servicii ale portalurilor web și a activităților conexe

-activități ale portalurilor web

-Monitorizare site aflat în posesia CLIENTULUI

-re-optimizare denumire site aflat în posesia CLIENTULUI

-re-organizare meta taguri H1, H2, permalink-uri, aferente sitelului aflat în posesia CLIENTULUI

-contactare proprietari bloguri/siteuri

-consultanță în Tehnologia Informației

-negociere cu proprietari bloguri/site-uri

-trimitere specificații tehnice pentru linkuri proprietarilor

-monitorizare apariție linkuri /advertoriale

- administrare relația /comunicație cu proprietari

-centralizare linkuri publicate pe toate blogurile

-management financiar achiziții linkuri /advertoriale

-efectuare plăți către bloggeri din contul sau sursa financiară a CLIENTULUI (plata advertorialelor, linkurilor și a bloggerilor se face direct de la CLIENT către blogger)

-alegere înscriere, monitorizare, cu directoare de site-uri

-monitorizare constantă a evoluției pozițiilor din SERP a site-ului propriu

-monitorizare constantă a evoluției pozițiilor în SERP a <concurrentei.>"

Se reține că prețul contractului este "un onorariu negociat de S lei/oră".

Se reține că în ambele contracte la punctul 4 "DREPTURI DE PROPRIETATE ȘI CONFIDENȚIALITATE", se precizează la subpunctele:

"- 4.2.3 Pe toată durata de valabilitate a prezentului contract și pentru o perioadă de 5 (cinci) ani de zile după încetarea valabilității acestuia PRESTATORUL DE SERVICII este obligat să păstreze cu rigurozitate, confidențialitatea asupra datelor, informațiilor și documentelor de care a luat la cunoștință în executarea prezentului contract.

-4.2.6 Dacă oricare dintre părți este solicitată de către organele judiciare sau administrative competente să dezvăluie Informațiile Confidențiale pe care le are de la cealaltă parte, în virtutea aplicării unei legi sau a altei norme juridice ori hotărâri judecătorești aceasta va înștiința cealaltă parte în termen de 24 de ore de la solicitare, pentru ca aceasta să-și asigure protecția în orice situație, partea solicitată a dezvălui Informații Confidențiale le va dezvălui doar pe acelea sau părți din cele care sunt strict necesare a fi dezvăluite conform legii și va depune toate eforturile pentru a garanta că acestea nu vor depăși cadrul legal unde au fost cunoscute.

4.3.1 Cu excepția cazului în care conducătorul CLIENTUL decide în scris altfel, PRESTATORUL DE SERVICII nu va participa, pentru nici un motiv, pe perioada de valabilitate a prezentei convenții și pe o perioadă de 18 luni de la data rezilierii/încetării prezentei convenții în orice mod, direct au indirect, în orice mod, în calitate de manager, angajat, consultant sau calități similare sau asemănătoare, remunerate sau nu, sau să investească în activități similare sau asemănătoare cu cele ce constituie obiectul prezentului contract, art.1.1".

◀ Din facturile anexate în copie la dosarul cauzei, filele 1-104 din dosarul nr.2 -"FACTURI PFA X", rezultă că, în perioada 2014-2017, **P.F.A X, jud. Iași** a emis facturi către beneficiarii P.F.A X, Iași, CUI RO X, S.CX S.R.L, Iași, CUI RO3X, facturi ce la rubrica "Denumire produse/servicii" au înscris "CONSULTANȚĂ ÎN TEHNOLOGIA INFORMAȚIEI" (facturile emise în anul 2014 și 2015, filele 1-54 din dosarul nr.2 -"FACTURI PFA X"), și "PRESTĂRI SERVICII CF CONTRACT (...)" (filele 56-104 din dosarul nr.2 -"FACTURI PFA X", la rubica "UM"- "BUC", la rubica "Cantitate "- "1,000", facturi ce în marea lor majoritate nu sunt însoțite de anexe/devize din care să rezulte cu exactitate activitatea prestată (ex.facturile emise în anul 2014 până la 16.03.2015 - filele 01-54 din dosarul nr.2 -"FACTURI PFA X), nu au semnătura de primire, anexele nu poartă semnătura și/sau ștampila celor ce le-a întocmit, aprobat, precum nici semnătura și/sau ștampila beneficiarului.

Se reține că aceste anexe conțin date identice, generale, respectiv "contactare proprietari bloguri/siteuri- (...) ore", "negociere cu proprietarii de siteuri/bloguri-(...) ore", "monitorizare apariție linkuri/advertoriale – (...)ore", "centralizare advertoriale publicate pe toate blogurile –(...) ore", "centralizare linkuri publicate pe toate blogurile-(...) ore", "servicii privind tehnologia informației-(...) ore".

Codul de clasificare 6202-"Activități de consultanță în tehnologia informațiilor" include planificarea și proiectarea sistemelor de calculatoare ce integrează hardware, software și tehnologii de comunicații, iar serviciile de consultanță pot include și activitatea de pregătire a utilizatorilor.

Organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019, la pag 7/19 că "principalii clienți ai contribuabilului, respectiv S.CX S.R.L și P.F.A X sunt agenți economici care efectuează activități de videochat.În urma verificărilor efectuate la PFA X s-a constatat existența a numeroși furnizori de servicii (înregistrați cu toții ca plătitori la norma de venit), printre care se numără și PFA X. Urmare a controlului desfășurat la PFA X a apărut necesitatea efectuării unei verificări și la contribuabilul PFA X."

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează faptul că facturile emise pentru prestările de servicii nu respectă prevederile art.155 alin.(1) și alin.(9) lit.a), c) și h) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.319 alin.(20) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că "numerotarea acestora este nesevențială" și nu conțin denumirea serviciilor prestate, și nu toate facturile emise prezintă deviz de calcul pentru detalierea serviciilor prestate.

În ceea ce privește modul de întocmire al facturilor, speței îi sunt aplicabile, până la data de 31.12.2015 prevederile art.155 alin.(19) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art.155-19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

(...),"

iar începând cu data de 01.01.2016, cele ale art.319 alin.(20) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

" Art.319

(20) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 316 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 266 alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi; (...)"

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019 și din documentele anexate la dosarul cauzei, facturile emise de **P.F.A. X, jud. Iași**, către S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, P.F.A X, Iași, CUI RO X, au înțris la rubrica "Denumire produse/servicii", "CONSULTANȚĂ ÎN TEHNOLOGIA INFORMAȚIEI" (facturile emise în anul 2014 și 2015, filele 1-54 din dosarul

nr.2 -"FACTURI PFA X"), și" *PRESTĂRI SERVICII CF CONTRACT (...)*" (filele 56-104 din dosarul nr.2 -"FACTURI PFA X", contractele prezentate și anexate la dosarul cauzei, încheiate cu beneficiarii de prestări de servicii au ca obiect "*oferirea de servicii de optimizare seo (search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului*". Mai mult decât atât, nu toate facturile prezintă deviz de calcul pentru detalierea serviciilor prestate, iar anexele prezentate conțin date identice, generale, și nu poartă semnătura și/sau ștampila celor ce le-a întocmit, aprobat precum nici semnătura și/sau ștampila beneficiarului.

Se reține că organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019 că "*pentru clarificarea activității efectiv desfășurate, respectiv care au fost serviciile prestate în perioada verificată, și încadrarea sau nu a acestora în prevederile art. 49 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la impozitarea pe baza normelor de venit, s-au solicitat doamnei Xlămuriri. Până la data prezentului nu s-au prezentat informații lămuritoare*".

Se reține că numărul facturilor nu sunt secvențiale, astfel în anul 2014 au fost emise către beneficiarul S.C X, în perioada 06.10.2014-21.10.2014 facturi având nr.X, iar începând cu 22.10.2014 până 31.12.2014 facturi având nr.X, conform documentelor anexate în copie la dosarul cauzei.

În speță sunt aplicabile și prevederile art.14 alin.(4)din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art.14

(4) Pentru desfășurarea unei alte activități economice decât cele înregistrate în registrul comerțului și pentru care s-a obținut autorizarea funcționării este necesară obținerea înregistrării/autorizării, în condițiile prezentei ordonanțe de urgență."

coroborat cu prevederile art 49 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015 , text preluat integral de art. 69 alin.(7) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2016, care precizează:

"Art.49

(6) În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate desemnată conform alin. (2) și o altă activitate independentă, venitul net anual se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, potrivit prevederilor [art. 48](#)."

Având în vedere marea diversitate a serviciilor, legea fiscală inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi că serviciile au fost prestate și sunt necesare.

Proba (dovada) prestării efective a serviciilor, depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității, motiv pentru care nu a fost prevăzut

un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/ aprecierea contribuabilului (prestatorului) să stabilească ce documente se impun a fi întocmite. Totuși, indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate și autorizate.

Ca o concluzie a celor arătate mai sus, reținem faptul că petenta, prin documentele prezentate organelor de inspecție fiscală, nu a putut să justifice modul concret în care au fost prestate serviciile și astfel, realitatea prestării acestora.

Organul de soluționare competent, prin e-mailul din 25.03.2020 transmis pe adresa de email indicată de petentă prin telefon, a solicitat contestatoarei să trimită scanat, documente (devize, anexe la facturi), din perioada 2014-2017, din care să rezulte activitatea desfășurată și facturată.

Până la data emiterii prezentei decizii nu au fost depuse alte documente față de documentele prezentate organelor de inspecție fiscală, din care să rezulte activitatea efectiv desfășurată în perioada 2014-2018.

Se reține că, "*Activități de consultanță în tehnologia informațiilor*"- codul de clasificare 6202, include planificarea și proiectarea sistemelor de calculatoare ce integrează hardware, software și tehnologii de comunicații precum și activitatea de pregătire a utilizatorilor.

Anexele existente în copie la dosarul cauzei, anexe ce nu conțin semnătura și/sau ștampila celor ce le-a întocmit, aprobat precum nici semnătura și/sau ștampila beneficiarului, conțin la pct 15 "*Servicii privind tehnologia informațiilor*", ce reprezintă o cotă foarte mică din valoarea totală a facturilor emise, iar aceste servicii de tehnologie a informațiilor nu sunt detaliate.

În ceea ce privește susținerea **P.F.A. X, jud. Iași**, precum că în perioada verificată a desfășurat activități care au constat în "*activități ale portalurilor web și activități conexe, am monitorizat site-uri aflate în posesia clientului, oferind consultanță pentru client, am trimis specificații tehnice pe link-urile proprietarilor,*" toate aceste activități fiind desfășurate "*în categoria activităților de consultanță în tehnologia informației-cod caen 6202, activitate pentru care am fost autorizată de către Oficiul Registrului Comerțului Iași și care se încadrează la impozitare ca normă de venit*", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât:

-codul CAEN "*Activități de consultanță în tehnologia informațiilor*" include planificarea și proiectarea sistemelor de calculatoare ce integrează hardware, software și tehnologii de comunicații precum și activitatea de pregătire a utilizatorilor.

- Facturile emise către clienții S.CX S.R.L, Iași, CUI RO X, P.F.A X, Iași, CUI RO X, la denumirea produselor/serviciilor" au înscris "**CONSULTANȚĂ ÎN TEHNOLOGIA INFORMAȚIEI**" și "**PRESTĂRI SERVICII CF CONTRACT (...)**" (filele 56-104 din dosarul nr.2 -"FACTURI PFA X", contractele prezentate și

anexate la dosarul cauzei, încheiate cu beneficiarii de prestări de servicii au ca obiect "*oferirea de servicii de optimizare seo (search engine optimization) pentru site-ul aflat în posesia clientului*".

- Proba (dovada) prestării efective a serviciilor, depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității iar probele (dovezile) trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate și autorizate.

-Devizele prezentate sunt întocmite pentru "servicii IT" iar serviciile IT înscrise în devizele de calcul conțin date identice, generale, nu poartă semnătura și/sau ștampila celor ce le-a întocmit, aprobat precum nici semnătura și/sau ștampila beneficiarului.

-conform definiției "*Optimizarea SEO reprezintă practica prin care se urmărește creșterea traficului organic (natural, neplatit) a unui web site și îmbunătățirea calității acestuia prin intermediul rezultatelor organice ale motoarelor de cautare*"

-din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că **P.F.A. X, jud. Iași**, a desfășurat activitatea de **consultanță în tehnologia informațiilor**, conform codului CAEN 6202 pentru care a fost autorizată.

Ca o concluzie a celor arătate mai sus, reținem faptul că petenta, prin documentele prezentate organelor de inspecție fiscală, documente ce se regăsesc la dosarul contestației, nu a putut să justifice modul concret în care au fost prestate serviciile și astfel, realitatea prestării acestora.

Menționăm că la dosarul contestației societatea contestatoare nu a prezentat documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și să demonstreze contrariul.

Astfel, ținând cont de principiul de drept "*actori incumbit probatio*", cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească, el fiind cel care solicită recunoașterea unui drept, se reține că simpla susținere a contestatoarei, în lipsa unor dovezi și documente prezentate, nu este de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Având în vedere cele mai sus menționate, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale incidente în cauză, precum și faptul că petenta nu aduce argumente de fapt și de drept sau documente justificative care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit că prestările de servicii facturate de petentă nu corespund celor pentru care s-a obținut autorizarea, respectiv activități de consultanță în tehnologia informației și că venitul net anual realizat de petentă nu se determină pe baza normelor de venit, ci pe baza datelor din contabilitate, astfel, prin Decizia de impunere nr.X privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/25.11.2019, stabilind, pentru perioada 2014-2018, un

impozit pe venit în sistem real, suplimentar de plată, în sumă totală de **S lei** astfel:

- pentru anul 2014, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2015, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2016, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2017, un impozit pe venit în sumă de **S lei**;
- pentru anul 2018, un impozit pe venit în sumă de **S lei**.

Față de prevederile legale mai sus enunțate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o situație contrară față de constatările organelor de inspecție fiscală, iar susținerile acestora nu sunt de natură să modifice situația constatată de organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

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

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, astfel:

„11.1. 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; [...]”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **P.F.A X, jud. Iași**, pentru suma de **S lei** reprezentând impozit pe venit.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 271 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **P.F.A X, jud. Iași**, CNP X împotriva Deciziei de impunere nr.X privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/25.11.2019, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, pentru suma de totală de **S lei** reprezentând impozit pe venit.

Împotriva prezentei decizii, se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.