



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Bistrița-Năsăud**

Nr. înreg. ANSPDCP:20084/2011

**Biroul de soluționare a contestațiilor**

**DOSAR NR. 58/2013**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel. direct : +0263 212 039  
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510  
Fax : +0263 216 880  
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

### **DECIZIA NR. 62 / 17.07.2013**

privind soluționarea contestației depusă de B.A.A.– L.& M.  
cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., jud. Bistrița-Năsăud  
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../....

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../..., în legătură cu contestația formulată de d-na M.D.M., în calitate de reprezentant al B.A.A.L& M.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziilor de impunere nr. ..., ... și ... din data de ... acte administrative fiscale emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud. Menționăm că actele de impunere amintite au fost comunicate prin remitere sub semnătură reprezentantului asocierii, respectiv d-nei M.D.M., în data de ... (a se vedea confirmarea de primire-fila nr. 42).

Analizând datele din dosar și având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din *Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare*, constatăm că în speță Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

Din analiza datelor și a documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

**I.** În urma inspecției fiscale efectuate la B.A.A.L.&M. (constituit din membrii asociați L.I. și M.D.M., persoane fizice având fiecare cota de participare de 50%) organele de control au emis deciziile de impunere nr. .../... (filele nr. 33-34), nr. .../... (filele nr. 36-37) și nr. .../... (filele nr. 39-40), stabilind măsuri fiscale după cum urmează:

- prin deciziile de impunere nr. .../.... (emisă pe numele d-nei M.D.M.) și nr. .../.... (emisă pe numele d-nei L.I.) s-au stabilit diferențe de impozit pe venitul net anual de restituit în sumă de **... lei și o pierdere fiscală în sumă de ... lei** pentru fiecare persoană fizică;

- prin decizia de impunere nr. .../... (emisă pe B.A.A.L.&M.) s-au stabilit obligații fiscale suplimentare reprezentând TVA în cuantum de **... lei** și obligații

fiscale accesorii aferente în sumă totală de ... lei (dobânzi – ...lei și penalități de întârziere – ... lei).

Deciziile menționate mai sus au fost întocmite în baza Raportul de inspecție fiscală nr. .../... (filele nr. 1-19), raport în care sunt consemnate rezultatele inspecției fiscale la B.A.A.L.& M. din loc. ..., CIF .....

Din verificările întreprinse s-au constatat următoarele:

A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, vizând perioada 01.01.2010 – 31.12.2012:

În fapt, organele de inspecție au constatat că în luna mai 2011 cifra de afaceri a biroului asociat de arhitectură a depășit suma de 35.000 euro (119.000 lei), respectiv plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată, situație în care contribuabilul avea obligația ca în termen de 10 zile de la această dată să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, iar începând cu data de 01.07.2011 să devină efectiv plătitor de taxă. Constatând neîndeplinirea acestei obligații s-a stabilit că biroul asociat de arhitectură avea obligația de a colecta TVA în sumă de ... lei pentru veniturile realizate în perioada 01.07.2011-31.12.2012 (anexa nr. 1 - fila nr. 9).

În drept, au fost invocate prevederile art. 152 alin. (6) din Codul fiscal coroborate cu cele ale pct. 62 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar inspecția fiscală a calculat dobânzi pentru perioada 25.08.2011-12.03.2013 în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, măsura fiind motivată în drept în baza art. 120 alin. (1), (2) și art. 120<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală.

B. Referitor la impozitul pe venit – perioada supusă verificării 01.01.2010 – 31.12.2011:

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit că rezultatul financiar al biroului asociat de arhitectură în anul fiscal 2011 reprezintă pierdere fiscală în sumă de ... lei, față de venitul net declarat de contribuabil în cuantum de ... lei, avându-se în vedere următoarele:

Veniturile constatate de organele de inspecție fiscală sunt în sumă de ... lei, cu ... lei mai mici față de cele declarate de contribuabil, diferența provenind din:

- ... lei reprezintă TVA aferentă veniturilor realizate, sumă extrasă din totalul încasărilor din perioada 01.07.2011 – 31.12.2011, urmare a implicațiilor fiscale generate de depășirea plafonului de scutire astfel cum au fost prezentate la lit. A);

- ... lei reprezintă valoarea unei facturi înregistrată eronat în Registrul-jurnal de încasări și plăți care ulterior a fost anulată;

- ... lei rezultă din însumarea eronată a veniturilor aferente anului 2011.

Referitor la cheltuielile aferente veniturilor încasate s-a reținut că în mod greșit contribuabilul a considerat ca fiind cheltuială deductibilă suma de ... lei înscrisă în factura nr. .../... (reprezentând prestări servicii) întrucât în cursul anului 2011, din cuantumul acesteia, a fost achitată numai suma de ... lei. În acest sens, organele de control au apreciat că diferența rămasă neachitată în sumă de ... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul venitului net anual impozabil, cheltuielile deductibile fiind în sumă totală de ... lei.

Urmare a diferențelor constatate, inspecția fiscală a stabilit prin deciziile de impunere nr. .../.... (filele nr. 33-34) și nr. .../... (filele nr. 36-37) o pierdere fiscală de ... lei (... lei - pierdere fiscală constatată la control / 2 membrii asociați) și un impozit pe venit de restituit în sumă de ... lei (... lei - impozit aferent venitului net declarat pentru biroul asociat prin declarația 204 / 2 membrii asociați) pentru fiecare membru asociat al biroului respectiv M.D.M.L.I.

În drept au fost invocate prevederile art. 48 alin.(1), alin. (4) lit. a) și b) din Codul fiscal și ale cap. IV din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

## **II. Împotriva Deciziilor de impunere nr. ...,... și ... din ... contribuabilul a depus contestație (filele nr. 44-46) înregistrată la registratura Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. .../...., iar completările ulterioare (filele 62-63) sub nr. .../....**

Referitor la constatarea organelor de control potrivit căreia în luna mai 2011 B.A.A. a depășit plafonul de scutire de TVA, respectiv cifra de afaceri de 35.000 euro, iar începând cu data de 01.07.2011 trebuia să devină plătitor de TVA, petentul face următoarele precizări:

În luna mai 2011 arh. L.I. a întocmit din eroare 3 facturi consecutive pe B.A.A.L.&M., deși aceste facturi trebuiau întocmite pe B.I.A.L.I. (fiind vorba de proiectele B.I.L.I.), respectiv factura nr. .../.... (pentru suma de ... lei) încasată în ....., factura nr. .../.... (pentru suma de ... lei) încasată în .... și factura nr. .../.... (pentru suma de ... lei) încasată în .....

Când s-a constatat eroarea, B.I.A.L.I. a facturat sumele către B.A.A., întocmind următoarele documente: factura nr. .../.... pentru suma de ... lei (plătită în...), factura nr. .../.... pentru suma de ... lei (plătită în ...), factura nr. .../... pentru suma de ... lei (plătită în ....) și factura nr. .../... pentru suma de ... lei încasați în .....

Potentul precizează că fără cele 3 facturi eronate în valoare totală de ... lei, B.A.A.L.&M. nu ar fi devenit plătitor de TVA, cifra de afaceri situându-se sub plafonul de 35.000 euro (119.000 lei) prevăzut de lege.

Apreciază că această situație nu aduce beneficii nici uneia dintre cele două entități, ambele devenind plătitoare de TVA pentru aceeași sumă încasată (odată din greșeală la B.A., apoi transferată către B.I.L.I.) și atâta vreme cât greșeala este în defavoarea lor, cei doi contribuabili nu pot fi considerați ca fiind de rea credință.

În ceea ce privește impozitul pe venit petentul arată că din factura .../... în sumă totală de ... lei, în afara sumei achitate de ...lei, s-a mai achitat prin internet banking suma de ... lei conform extrasului anexat, suma rămasă neachitată și care nu constituie cheltuială deductibilă fiind în cuantum de ... lei și nu de ... lei cât a constatat organul de inspecție.

## **III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestator și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna mai 2011 B.A.A.L.&M. a întocmit o serie de 3 facturi (factura nr. .../... - pentru suma de ... lei, factura nr. .../.... - pentru suma de ... lei și factura nr. .../... - pentru suma de ... lei), depășind plafonul de scutire de TVA, respectiv cifra de afaceri de 35.000 euro, iar începând cu data de 01.07.2011 avea obligația să devină plătitor de TVA. Constatând neîndeplinirea acestei obligații s-a stabilit că biroul asociat de arhitectură avea obligația de a colecta TVA în sumă de ... lei pentru veniturile realizate în perioada 01.07.2011-31.12.2012 (anexa nr. 1 - fila nr. 9). În acest sens organele de control au emis pentru B.A.A.L.&M. decizia de impunere nr. .../... (filele nr. 38-40).

De asemenea, referitor la impozitul pe venit, așa cum s-a prezentat detaliat la punctul I, organele de inspecție fiscală au stabilit prin deciziile de impunere nr. .../... (filele nr. 33-34) și nr. .../... (filele nr. 36-37) o pierdere fiscală de ... lei (... lei - pierdere fiscală constatată la control / 2 membrii asociați) și un impozit pe venit de restituit în sumă de ... lei (... lei - impozit aferent venitului net declarat pentru biroul asociat prin declarația 204 / 2 membrii asociați) pentru fiecare membru asociat al biroului respectiv M.D.M. și L.I..

Reținem că, în ceea ce privește TVA, constatările organelor de control au avut o influență directă și asupra cele două acte de impunere emise în sarcina membrilor asociați (M.D.M. și L.I.).

În contradictoriu, petentul susține că cele 3 facturi au fost întocmite din eroare pe B.A.A.L.&M., în realitate acestea trebuiau întocmite pe B.I.A.L.I. (fiind vorba de proiectele B.I.L.I.). În momentul în care s-a constatat eroarea, B.I.A.L.I. a facturat sumele către B.A.A., întocmind următoarele documente: factura nr. .../... pentru suma de ... lei (plătită în ...), factura nr. .../... pentru suma de ... lei (plătită în...), factura nr. .../... pentru suma de ... lei (plătită în ...) și factura nr. .../.... pentru suma de ... lei încasați în .... Contestatorul precizează că fără cele 3 facturi întocmite eronat, în valoare totală de ...lei, B.A.A.L.&M. nu ar fi devenit plătitor de taxă, cifra de afaceri situându-se sub plafonul de 35.000 euro (119.000 lei) prevăzut de lege.

În ceea ce privește impozitul pe venit petentul arată că din factura .../... în sumă totală de ... lei, în afara sumei achitate de ... lei, s-a mai achitat prin internet banking suma de ... lei conform extrasului anexat, suma rămasă neachitată și care nu constituie cheltuială deductibilă fiind în cuantum de ... lei și nu de ... lei cât a constatat organul de inspecție.

În virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală, cu scrisoarea nr. .../... (fila nr. 69) organul de soluționare a contestațiilor a solicitat petentului prezentarea actelor de înființare a B.A.A.L.&M., a registrului-jurnal de încasări și plăți pentru anii 2011 și 2012, a declarației anuale de venit (cod 204) aferentă anului 2012, precum și a contractelor de prestări servicii încheiate cu A.D.I.S. și P.O.G. care au stat la baza întocmirii facturilor în cauză.

De asemenea, analizând condițiile de fond ale contestației s-a constatat că aceasta nu conține motivele de drept, contrar prevederilor art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală. Având în vedere acest aspect, prin aceeași adresă s-a solicitat petentului completarea contestației în acest sens, prin prezentarea prevederilor legale care să susțină cererea formulată.

Deși a primit actul procedural în data de 07.06.2013 (a se vedea în acest sens confirmarea de primire – fila nr. 70) petentul nu a dat curs solicitării. Prin adresa nr.

.../... (fila nr. 107) organul de soluționare a contestațiilor a revenit la procedura inițială, însă nici de această dată petentul nu s-a conformat, deși documentul respectiv a fost primit în data de 09.07.2013 (a se vedea fila nr. 107).

***În raport cu cele anterior arătate, cauza supusă analizei este dacă organul de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fond în chestiunile detaliate mai sus, în condițiile în care în contestația depusă și completările ulterioare, petentul nu prezintă motive de drept și nici documente de natură să modifice sau să influențeze constatările organelor de inspecție fiscală.***

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 10 alin. (2), art. 65 alin. (1) și ale art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și ale pct. 2.5 și 11.1 din OpANAF nr. 450/2013 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

- Codul de procedură fiscală:

art. 10 alin. (2) „Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor dovedite necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție(...)”,

art. 65 alin. (1) „Contribuabilul are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

art. 206 alin. (1) „Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază (...)”,

- O.p.A.N.A.F. nr. 450/2013 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală stipulează următoarele:

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

pct. 11.1 „Contestația poate fi respinsă ca:

(...) b) nemotivată, în situația în care contestatorului nu prezintă argumentele de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; (...)”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus se reține că în contestație petentul trebuie să prezinte atât motivele de drept și de fapt, cât și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la îndeplinirea acestor cerințe imperative

Întrucât petentul invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt (întocmirea în mod eronat a unor documente primare) are obligația de a dovedi cererea sa cu documente justificative. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În virtutea rolului activ consacrat de art. 7 din Codul de procedură fiscală organul de soluționare a solicitat și resolicitat (filele nr. 69 și 107) completarea contestației cu motivele de drept pe care se întemeiază, pe de o parte, iar pe de altă parte a prezentării unor documente care să susțină starea de fapt descrisă în cererea pe



care a formulat-o, însă acesta nu a dat curs solicitării, deși i s-a acordat un termen rezonabil în acest sens.

Având în vedere cele de mai sus organul de soluționare nu poate analiza dacă petentul a întocmit cele 3 facturi care au determinat depășirea plafonului de scutire la TVA din eroare, având în vedere că beneficiarii acestor servicii le-au acceptat la plată (a se vedea extrasele de cont – filele nr. 56,58 și 60) în forma în care ele au fost emise.

Constatăm că măsurile organelor de control stabilite pe linia taxei pe valoarea adăugată au avut o influență directă și asupra cele două acte de impunere emise în sarcina membrilor asociați (M.D.M. și L.I.) referitoare la impozitul pe venit. Față de acestea apreciem că susținerile petentului conform cărora din factura .../... în sumă totală de ... lei, în afara sumei de ... lei (de care se face vorbire în actul de control), a mai achitat prin internet banking suma de ... lei (a se vedea extrasului de cont – fila nr. 52), suma rămasă neachitată și care nu constituie cheltuielă deductibilă fiind de numai ... lei și nu de ... lei cât au constatat organul de inspecție, nu sunt suficiente. Aceasta pentru că, potrivit cu prevederile art. 48 alin. (4) din Codul fiscal, pe lângă condiția de a fi cuprinsă în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, deductibilitatea unei cheltuieli se analizează și prin prisma efectuării ei în scopul realizării de venituri și a justificării cu documente. Referitor la acest capăt de cerere petentul depune în susținerea cauzei copia facturii nr. .../... emisă de B.A.L.I. în sumă de ... lei referindu-se la „c.v. proiectare pr. nr. .../...” (fila nr. 49), fără a prezenta și alte documente (contracte, documente contabile) care să probeze operațiunea, deși, așa cum s-a arătat anterior, i s-a solicitat expres acest lucru. În această situație organul de soluționare a contestațiilor nu poate verifica îndeplinirea condițiilor de deductibilitate a cheltuielii în cuantum de ... lei, astfel cum prevede textul legal, și prin urmare deciziile de impunere nr. .../... și nr. .../... emise în sarcina membrilor asociați M.D.M., respectiv L.I. vor fi menținute.

În baza celor reținute și ținând seama că B.A.A. L.&M. deși contestă sumele stabilite de inspecția fiscală, nu aduce motivări bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de control, manifestând lipsă de interes în propria cale de atac și având în vedere că în asemenea situații sarcina probei revine contribuabilului, contestația formulată urmează a fi respinsă ca nemotivată și neprobată.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 210 și ale art. 216, din O.G. nr. 92/2003 *privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare* se:

## DECIDE:

**Respingerea ca nemotivată și neprobată** a contestației pentru suma de ... lei din care suma de ... lei reprezintă TVA și suma de ... lei reprezintă obligații fiscale accesorii, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../.... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bistrița-Năsăud – Secția comercială și contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**