



1
MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR244

privind soluționarea contestației formulate de

X - AGENT ASIGURARE,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr./16.06.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice cu adresa nr. .../25.06.2010, înregistrată la instituția noastră sub nr. din 28.06.2010, cu privire la contestația formulată de **X - AGENT ASIGURARE** cu domiciliul fiscal în Iași,, județul Iași, având cod de înregistrare fiscală

Obiectul contestației este Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. din 17.05.2010 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 17.05.2010.

Cu adresa nr. ... din 21.07.2010, Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași a solicitat contestatoarei să precizeze suma contestată individualizată pe categorii de impozite, taxe, contribuții și accesorii ale acestora, precum și motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația, însă plicul cu care aceasta a fost trimisă s-a înapoiat de Poșta Română cu mențiunea "*Avizat, reavizat, neprezentat. Expirat termenul de păstrare. Se aprobă înapoierea*". Urmare a convorbirii telefonice cu contestatoarea, aceasta s-a prezentat în data de 20.08.2010 și a ridicat personal adresa menționată.

Contestatoarea, cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/17398 din 25.08.2010 a precizat că suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de d-na Popa Alina-Mihaela, titularul persoanei fizice autorizate **X - AGENT ASIGURARE**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând

cont de faptul că a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași în data de **16.06.2010**, unde a fost înregistrată sub nr. ..., iar actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei în data de **18.05.2010**, cu adresa nr. ... din 17.05.2010 pe care aceasta a semnat de primire.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. ... din 25.06.2010, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, prin care organele de inspecție fiscală propun respingerea în totalitate a contestației formulate de **X - AGENT ASIGURARE**, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X - AGENT ASIGURARE contestă Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. ... din 17.05.2010 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.05.2010, motivând în susținerea contestației următoarele:

Decizia se referă la un contribuabil cu denumirea **X - AGENT ASIGURARE**, persoană care nu există, iar în cazul în care există nu are nici o legătură cu persoana fizică X.

Decizia de impunere nr.../17.05.2010 este anexa 4 la un document care nu i-a fost comunicat.

Nu poate identifica Raportul de inspecție fiscală care potrivit punctului 7 Dispoziții finale a fost anexat Deciziei de impunere contestate, deoarece Raportul de inspecție fiscală care i-a fost comunicat împreună cu anexele nu conține 17 pagini, așa cum se precizează la punctul 7.

Raportul de inspecție fiscală nr. ... pe care se bazează decizia contestată se referă la un contribuabil denumit Popa Alina Mihaela Agent de Asigurare pe care nu-l cunoaște și cu care nu are nici o legătură. Din conținutul Deciziei de impunere rezultă că aceasta se referă la o persoană juridică cel mai probabil având statutul de întreprindere mică, iar ea are în mod evident statutul de persoană fizică. De exemplu, referirile la art. 152 din Codul fiscal sunt pentru întreprinderea mică.

Pe fond, potrivit art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal coroborat cu prevederile Legii nr. 32/2000 se poate constata faptul că societățile de asigurare au obiect unic, respectiv operațiunile de asigurare, astfel încât serviciile pe care ea le prestează în baza contractului de mandat încheiat cu ...ASIGURĂRI DE VIAȚĂ S.A. nu pot să fie decât în legătură cu operațiunile de asigurare.

La sumele pe care organul fiscal le consideră datorate, acesta calculează majorări de întârziere fără să stabilească data la care consideră că acestea sunt scadente și fără să precizeze procentul datorat.

Ca urmare, solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere privind obligațiile 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 nr. din 17.05.2010, pentru motive de nelegalitate și netemeinicie.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice au stabilit următoarele, urmare a inspecției fiscale generale efectuate la **X - AGENT ASIGURARE** au stabilit că aceasta a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată în decursul lunii noiembrie 2007, înregistrând venituri de S lei, fără a se înregistra în termen ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. ... din 17.05.2010 a stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de S lei pentru perioada cuprinsă între luna ianuarie 2008 și luna martie 2010. De asemenea, a stabilit și majorări de întârziere aferente acestei diferențe de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, pentru perioada 25.04.2008 - 13.05.2010.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată se rețin următoarele:

III.1. Referitor la condițiile de formă ale actului de impunere contestat

Cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestatoare cu privire la persoana pe numele căreia a fost emisă Decizia privind obligațiile 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 nr. ... din 17.05.2010 și la unele condiții de formă ale acesteia pot fi conduce la anularea deciziei de impunere.

În fapt, urmare a inspecției fiscale generale efectuate de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală la **X - MIHAELA - AGENT ASIGURARE** a căror rezultate au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. X din 17.05.2010, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. ... din 17.05.2010 prin care s-a stabilit în sarcina petentei o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, precum și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

D-na X susține că această decizie se referă la o persoană cu denumirea **X - AGENT ASIGURARE** pe care nu o cunoaște și cu care nu are nici o legătură.

Organul de soluționare competent a reținut însă faptul că în contestația formulată aceasta se identifică cu codul de înregistrare fiscală, cod ce aparține contribuabilului **X - MIHAELA - AGENT ASIGURARE** și care a fost emis ca urmare a depunerii de către petentă la Direcția Generală a

Finanțelor Publice a Județului Iași a Declarației de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere - formular 070, unde a fost înregistrată sub nr./02.03.2010, în care la rubrica "Denumire" a completat "AGENT ASIGURARE", iar la rubrica "Date privind sediul activității sau locul de desfășurare efectivă a activității principale" a completat Iași, str.Adunați, nr.....

În drept, sunt incidente prevederile art. 72 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

"ART. 72 Obligația de înregistrare fiscală

(1) Orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. Codul de identificare fiscală va fi:

[...]

e) pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) lit. d) se înregistrează fiscal potrivit procedurii speciale în materie.

(3) În vederea atribuirii codului de identificare fiscală persoanele prevăzute la alin. (1) lit. a), c) și e) au obligația să depună declarație de înregistrare fiscală.

[...]

(5) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente, pentru care plățile anticipate se fac prin reținere la sursă de către plătitorii de venituri, au obligația, în vederea înregistrării, să depună la organul fiscal competent declarația de înregistrare fiscală. [...]"

Se rețin și prevederile art. 5 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.224/2006 pentru aprobarea unor proceduri privind înregistrarea și gestiunea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, potrivit cărora:

"ART. 5

(1) Persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau care exercită profesii libere vor utiliza drept identificador fiscal codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal pe a cărui rază teritorială se află sediul sau locul desfășurării activității, pentru activitățile desfășurate începând cu data de 1 ianuarie 2007.

[...]

(3) Impozitul pe venitul personal datorat de persoanele fizice definite la alin. (1) se administrează și după data de 1 ianuarie 2007 de organul fiscal în a cărui raza teritorială își are domiciliul persoana fizică, utilizând drept identificador fiscal codul numeric personal."

Având în vedere că inspecția fiscală a fost efectuată la persoana fizică care desfășoară activitate economică, respectiv **X - AGENT ASIGURARE**, care are drept identificador fiscal codul de înregistrare fiscală nr., în mod

corect organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. din 17.05.2010 prin care s-a stabilit în sarcina petentei o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, precum și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, pe numele acestui contribuabil.

Ca urmare, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației această motivație a petentei.

În ceea ce privește motivația contestatoarei potrivit căreia Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. din 17.05.2010 este anexa 4 la un document care nu i-a fost comunicat, organul de soluționare competent a reținut faptul că potrivit art. 3 alin. (1) din Ordinul ministrului economiei și finanțelor 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 forma de asociere,

"(1) Se aprobă modelul și conținutul formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o forma de asociere", prezentat în anexa nr. 4."

Ca urmare, nu decizia de impunere nr. din 17.05.2010 este anexa 4 la un document care nu i-a fost comunicat, ci modelul formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o forma de asociere" este anexa nr. 4 la Ordinul ministrului economiei și finanțelor 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 forma de asociere.

Referitor la motivația contestatoarei că Raportul de inspecție fiscală care i-a fost comunicat împreună cu anexele nu conține 17 pagini, organul de soluționare competent a reținut faptul că, așa cum se precizează la punctul 7 Dispoziții finale al deciziei de impunere, *"La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține 17 pagini."*, iar la CAP. VIII Anexe al Raportului de inspecție fiscală nr. aif/9362 din 17.05.2010 se precizează: *"La prezentul raport de inspecție sunt anexate următoarele: - situație calcul accesorii impozit pe venit 2007/2008, - declarația pe proprie răspundere a contribuabilului, contract de mandat supervisor de zonă nr. /02.05.2007, contract de mandat nr. /23.10.2006, - invitație la discuția finală.[...] Prezentul raport de inspecție conține un număr de 11 pagini și 6 anexe [...]"*.

Dacă petenta susține că Raportul de inspecție fiscală, împreună cu anexele, care i-a fost comunicat nu conține 17 pagini, organul de soluționare opinează că acestea nu i-au mai fost transmise și documentele care au fost

ridicate de la aceasta, respectiv contractele de mandat, însă nu consideră că acesta ar putea fi un motiv de reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

Concluzionând cele reținute mai sus și având în vedere și prevederile art. 46 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că: *"Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."*, nici una dintre aceste motivații ale contestatoarei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, fapt pentru care contestația contribuabilei se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la fondul cauzei, cauza supusă soluționării este dacă X - AGENT ASIGURARE datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei stabilită suplimentar de inspecția fiscală pentru perioada 01.01.2008 - 31.03.2010, în condițiile în care nu s-a înregistrat ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată la depășirea plafonului de 35.000 euro.

În fapt, X - AGENT ASIGURARE a obținut în perioada 2007 - 2010 venituri din activități independente în baza Contractului de mandat manager agenție nr.5/23.10.2006 și a Contractului de mandat supervisor de zonă nr./02.05.2007, ambele încheiate cu S.C. "..... - Asigurări de viață" S.R.L. București.

Urmare a inspecției fiscale generale efectuate de către organele de inspecție din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală a căror rezultate au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. din 17.05.2010 și Decizia de impunere privind obligațiile 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 nr. din 17.05.2010 s-a stabilit în sarcina petentei o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, precum și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Aceasta ca urmare a faptului că aceasta a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată în decursul lunii noiembrie 2007, înregistrând venituri de lei, fără a se înregistra în termen ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

X - AGENT ASIGURARE susține că potrivit art. 141 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile Legii nr. 32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor, deoarece societățile de asigurare au ca obiect unic de activitate operațiunile de asigurare, serviciile pe care le prestează în baza contractului de mandat încheiat cu S.C. "..... - Asigurări de viață" S.R.L. București sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată. De asemenea, susține că nu se încadrează la art. 152 din Codul fiscal deoarece acesta se referă la întreprinderile mici, iar ea nu are acest statut.

În drept, sunt incidente prevederile art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale punctului 61. din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

"ART. 152

(1) *Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

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

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

Norme metodologice:

62. [...]

(2) *În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

a) *în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente 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 datorat-o 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal; [...]"*

Așadar, potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă care în cursul unui an calendaristic realizează venituri din livrări de bunuri sau prestări de servicii ce depășesc plafonul de 35.000 euro, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii plafonului. În caz contrar, organele fiscale competente au dreptul să stabilească taxa pe valoarea adăugată de plată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă.

Referitor la motivația contestatoarei că nu se încadrează în prevederile art. 152 din Codul fiscal deoarece are statutul de persoană fizică, organul de soluționare competent a reținut faptul că acest articol se referă la "*persoana impozabilă*", care în înțelesul taxei pe valoarea adăugată, este definită potrivit art. 125¹ și 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

"Semnificația unor termeni și expresii

ART. 125¹

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...] 18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică; [...]

ART. 127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

(3) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului."

Se reține astfel că **X - AGENT ASIGURARE** este o persoană impozabilă care desfășoară de o manieră independentă prestări de servicii al căror scop este facilitarea încheierii de tranzacții comerciale printr-un intermediar în baza contractului de mandat și trebuia să respecte prevederile art. 152 din Codul fiscal.

În ceea ce privește motivația contestatoarei că serviciile pe care le prestează în baza contractului de mandat încheiat cu S.C. ".... - Asigurări de viață" S.R.L. București sunt scutite fiind în legătură cu operațiunile de asigurare, organul de soluționare competent a reținut faptul că o parte din veniturile

obținute de petentă sunt din activitatea de management și o parte pentru activitatea de intermediere asigurări, așa cum rezultă și din adeverințele nr. din 07.04.2010, nr. și nr. din 29.04.2010 eliberate de mandant, iar diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită de organele de inspecție fiscală este aferentă doar veniturilor obținute din activitatea de management.

În acest caz, în speță sunt incidente prevederile art. 141 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale punctului 35¹. din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd:

"Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

Art. 141. - [...]

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

b) operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele impozabile care intermediază astfel de operațiuni;

Norme metodologice:

35¹. (1) În sfera operațiunilor scutite conform art. 141 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal nu se cuprind operațiuni precum serviciile de marketing și serviciile administrative, cum ar fi primirea cererilor de asigurare, organizarea și managementul sistemului informatic, furnizarea de informații și întocmirea rapoartelor pentru părțile asigurate, nefiind specifice serviciilor de asigurare. În acest sens a fost dată și Decizia Curții Europene de Justiție în Cazul C-472/03 Arthur Andersen.

(2) O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor. În cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor, scutirea depinde de entitatea care încheie contractul cu clienții și care suportă riscul. Scutirea nu se acordă pentru societățile către care se externalizează serviciile, dacă acestea nu suportă riscul și nu încheie contracte de asigurare în nume propriu. În acest sens a fost dată și Decizia Curții Europene de Justiție în Cazul C-240/99 Skandia."

Potrivit acestor prevederi legale, petenta nu beneficiază de scutirea la plata taxei pe valoarea adăugată decât pentru activitatea de intermediere asigurări, nu și pentru activitatea de coordonare și control zonal a agenților S.C. "..... - Asigurări de viață" S.R.L. București din zona Moldovei, deoarece nu se poate considera că aceasta din urmă are legătură cu activitatea de asigurări a mandantului, fiind de fapt o activitate de management, așa cum se specifică și în adeverințele eliberate de mandant.

Ca urmare a celor reținute, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului **X - AGENT ASIGURARE** o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei pentru perioada 01.01.2008 - 31.03.2010, urmând a se respinge contestația formulată pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

3. Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 17.05.2010 s-a stabilit în sarcina contestatoarei o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, precum și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Petenta contestă aceste majorări de întârziere motivând că organul de inspecție fiscală nu a precizat scadența sumelor pe care le consideră datorate și procentul de majorări.

Organul de soluționare competent a reținut faptul că la pagina 5 a Raportului de inspecție fiscală nr. S din 17.05.2010 pe baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. S din 17.05.2010 este prezentat sub formă de tabel, în mod detaliat, modul de calcul al majorărilor de întârziere în sumă de S lei, scadența fiind trecută în coloana 5, iar procentul de majorări de 0,1% în coloana 7.

Având în vedere cele reținute, precum și faptul că la punctul III.2. din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de **X - AGENT ASIGURARE** pentru debitul în sumă de S lei pentru care au fost calculate aceste accesorii, se va respinge și contestația pentru majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, ca neîntemeiată.

4. Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. din 17.05.2010, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care acesta este un act premergător care stă la baza emiterii unui act administrativ fiscal, respectiv a deciziei de impunere.

În fapt, prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. ... din 16.06.2010, petenta se îndreaptă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./17.05.2010.

Se reține că, în baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală, organele fiscale au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 17.05.2010.

În drept, art. 85, art. 86 alin. (1), art. 87, art. 109, respectiv art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevăd următoarele:

"Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri (...).

Art. 86 - (1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.”

Art. 87 - Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxa, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.

Art. 109 - (1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.(...)

Art. 209 - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal;”

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care precizează:

“Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicată, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.”

Față de cadrul normativ sus-citat se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o decizie de impunere, reprezentată fie de o declarație fiscală a contribuabilului, asimilată unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, fie de o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Astfel, titlu de creanță este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului.

Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, în consecință nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat.

În speță, sunt aplicabile și dispozițiile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia: "*Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*"

Drept pentru care, contestația formulată de **X - AGENT ASIGURARE**, urmează a se respinge ca inadmisibilă.

Pentru considerentele învederate, în temeiul art. 125¹ și 127, art. 141 alin. (2) lit. b), art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, punctului 35¹ și 61. din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și art. 72, art. 85, art. 86 alin. (1), art. 87, art. 109, respectiv art. 209 alin. (1), art. 213 alin. (1), art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1473/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **X - AGENT ASIGURARE** pentru suma totală de S lei reprezentând:

- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulate de **X - AGENT ASIGURARE** împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./17.05.2010.

Art. 3 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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