

Decizia nr. 669/08.09.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de doamna **X**,
in nume propriu si in numele **CIA X**,
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/26.03.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia sector 3 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/26.03.2015, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/26.03.2015, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, in nume propriu si in numele **CIA X**, cu sediul in Bucuresti, C C nr., bl., sc. , et., ap. , sector 3.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 3 a Finantelor Publice sub nr. x/05.03.2015, il constituie urmatoarele acte administrative fiscale:

1. Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/18.12.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de y lei, contestata, care se compun din:

- y1 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA;
- y2 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA.

2. Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de y lei, care se compun din:

- y1 lei reprezentand impozit pe venit;
- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- y3 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

Deciziile de impunere contestate au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/18.12.2014, fiind comunicate prin posta in data de 02.02.2015.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB este investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**, in nume propriu si in numele **CIA X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata, CIA X solicita anulara deciziilor de impunere si a raportului de inspectie fiscala pentru TVA neacceptata la deducere, impozitul pe venit suplimentar si obligatiile fiscale accesorii, din urmatoarele motive:

In perioada iunie 2011-noiembrie 2012 singurul client al cabinetului de avocatura a fost societatea MRPP SRL, al carui unic asociat este rezident in Ungaria, motiv pentru care ponderea in structura cheltuielilor este legata de traducerea documentatiilor, interpretarea intalnirilor si alte servicii conexe.

Interpretarea echipei de control privind incalcarea prevederilor art.146 alin.1 lit.a, art.154 alin.4 lit.a si art.155 alin.5 lit.a si d si art.48 alin.4 lit.a din Codul fiscal si invocarea art.6, art.10 si art.11 din Codul de procedura fiscala rezida dintr-o interpretare eronata a vointei legiuitorului, a mecanismelor si principiilor TVA.

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie documentele fiscale emise de furnizori au fost intocmite conform OMFP nr.2226/2006 si art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 (pag.6 din RIF), iar cele emise de cabinet respecta prevederile art.134 din Legea nr.571/2003 si OMFP nr.1040/2004.

Potrivit CEJ, o persoana impozabila nu poate fi sanctionata prin refuzarea dreptului de deducere pentru neregulile savarsite de catre 2 dintre furnizorii sai (C-80/11 si C-142/11) principiu adoptat si de catre instantele din Romania si de art.65 alin.2 din Codul de procedura fiscala referitor la sarcina probei.

Desi cabinetul de avocatura nu a pus la dispozitia organelor de control, situatii si rapoarte de lucru, facturile de achizitie contin toate informatiile care ar fi fost oferite de astfel de documente, serviciile fiind efectiv prestate, asa cum a statuat Curtea prin Hotararea CE din 21.06.2012.

Avand in vedere ca serviciile achizitionate de la cei doi furnizori au fost prestate in legatura directa si imediata cu activitatea desfasurata, prevederile legale au fost invocate eronat.

In acest sens, contestatara precizeaza urmatoarele :

1. Referitor la prevederile legale invocate intrucat cei doi furnizori au fost declarati inactivi :

Potrivit art.127 si art.153 din Codul fiscal (corespondentul art.9 alin.1 si art.213 din Directiva 2006/112/CE) dreptul de deducere a taxei nu trebuie conditionat de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA, asa cum eronat au retinut inspectorii fiscali.

Prin urmare, destinatarul serviciilor prestate beneficiaza de dreptul de deducere, chiar daca furnizorul este persoana impozabila neinregistrata in scopuri de TVA, daca facturile contin toate informatiile impuse de art.155 din Codul fiscal (corespondentul art.226 din Directiva 2006/112), asa cum a statuat Curtea.

2. Referitor la art.11 alin.1 din Codul fiscal: nu s-a demonstrat caracterul fictiv al operatiunii prin administrarea de probe din care sa rezulte ca serviciile achizitionate nu au fost prestate, ci doar ca acei furnizori nu si-au indeplinit obligatiile fata de bugetul de stat si inspectorii nu au vizualizat si alte inscrisuri care sa confirme informatiile din facturi.

Potrivit art.11 alin.1², ocolit strategic de catre inspectori, anulara dreptului de deducere a cheltuielii si a taxei aferente este posibila doar pentru achizitiile efectuate dupa inscrierea furnizorilor in Registrul contribuabililor inactivi.

3. Referitor la art.6 din Legea nr.82/1991: masura impusa trimite catre principiul proportionalitatii raspunderii.

Contestatarea considera ca administratia fiscala nu poate culpabiliza si sanctiona persoana impozabila pentru neverificarea comportamentului fiscal al societatilor furnizoare, aspect mai presus de vointa sa, iar inspectorii fiscali nu au facut decat o prezumtie ca facturile furnizorilor au fost aprovizionate din surse nelegale, fireasca avand in vedere conduita fiscala a celor doi furnizori.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei si anulara deciziilor nr.x si nr.x/18.12.2014 si a raportului de inspectie fiscala emise de AS3FP.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/18.12.2014, AS3FP a emis in sarcina CIA X, urmatoarele acte administrative fiscale:

1. Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/18.12.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de y lei, care se compun din:

- y1 lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA;
- y2 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA.

2. Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de y lei, care se compun din:

- y1 lei reprezentand impozit pe venit;
- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- y2 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/18.12.2014

3.2.1. Cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor servicii, in conditiile in care contestatarea nu a justificat cu documente prestarea serviciilor, iar in sustinerea contestatiei nu depune niciun document care sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la suma contestata.

In fapt, organele de control din cadrul Administratiei sector 3 a Finantelor Publice au efectuat control la Cabinetul de avocat X, din punct de vedere al TVA, perioada supusa inspectiei fiscale fiind cuprinsa intre 01.11.2010-31.12.2012, care s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/18.12.2014 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014, pe numele cabinetului, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de y1 lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada decembrie 2011-septembrie 2012, CIA X a inregistrat in evidenta contabila TVA deductibila in suma totala de y1 lei din facturi emise de SC A L SRL si SC A A SRL, reprezentand contravaloarea unor servicii, astfel:

- in anul 2011: y11 lei aferenta facturilor emise de SC A LSRL pentru care nu a fost justificata prestarea serviciilor si y12 lei inregistrata in jurnalul de cumparari fara documente justificative;

- in anul 2012: y13 lei aferenta facturilor emise de SC A L SRL si de SC A A SRL pentru care nu a fost justificata prestarea serviciilor.

Ca urmare, prin raportul de inspectie fiscala organele de control au considerat ca CIA X nu are dreptul de deducere a TVA in suma de y1 lei aferenta achizitiilor efectuate, in conformitate cu art. 134¹, art.145, art.146, art.155 din Codul fiscal, motivat de faptul ca nu a fost justificata legalitatea si realitatea sumelor facturate.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 134¹, art. 145, art. 146 si art.155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada verificata:

Codul fiscal:

"Art. 134¹. Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul capitol. (...).

(7) **Prestarile de servicii care determina decontari sau plati succesive, cum sunt serviciile de constructii-montaj, consultanta, cercetare, expertiza si alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situatii de lucrari, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza carora se stabilesc serviciile efectuate** sau, dupa caz, în functie de prevederile contractuale, la data acceptarii acestora de catre beneficiari. Totusi, perioada de decontare nu poate depasi un an."

"Art. 145. Sfera de aplicare a dreptului de deducere:

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) **Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

a) operatiuni taxabile; (...)."

"Art. 146. Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) **Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:**

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau **serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate în beneficiul sau**, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...].”

“**Art.155 - (5)** Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau 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 diferă de data 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 emite factura; (...)

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

*Conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite, **cumulativ, urmatoarele conditii**: achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile si **sunt efectuate in beneficiul persoanei impozabile**, iar operatiunile au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata deductibila, ci **sa si demonstreze** cu documente **ca achizitiile de bunuri si servicii facturate au fost prestate efectiv in folosul operatiunii taxabile respective.***

Pe cale de consecinta nu se acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei unor lucrari/servicii care nu sunt efectuate in scopul utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile si pentru operatiuni pentru care nu se justifica realitatea respectivelor servicii.

Referitor la justificarea deductibilitatii TVA aferenta achizitiilor se retin urmatoarele:

1. In primul rand, potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Astfel, art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economice asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil. In acest spirit, o tranzactie normala din punct de vedere juridic, poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul

aplicarii legii fiscale. Astfel, **contrar sustinerilor contestatarei, simpla achizitie de catre persoana impozabila a unui serviciu, nu constituie si o prezumtie a utilizarii acestuia in scop economic.**

2. In al doilea rand, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii, respectiv **exercitarea dreptului de deducere a TVA de catre persoanele impozabile nu trebuie confundata cu justificarea (demonstrarea) exercitarii acestui drept in cadrul controalelor fiscale ulterioare.**

Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 JR, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeaasi hotarare).

La paragr. 23 din cazul C-110/94 Inzo, se face trimitere la paragr. 24 din cazul C-268/83 R, unde Curtea a stabilit ca **este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii.**

3. In sfarsit, principiul prevalentei substantei asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislatia comunitara, care se aplica in concordanta cu celelalte principii recunoscute de legislatia si jurisprudenta comunitara, printre care principiul luptei impotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, **aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.**

Se retine ca prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiei unor servicii de intentia persoanei impozabile de a le utiliza in folosul operatiunilor taxabile. In acelasi timp, contractarea unor bunuri si servicii premergatoare si prezentarea facturilor emise nu pot asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere, persoana impozabila interesata avand obligatia sa demonstreze **utilizarea acestora pentru operatiuni care dau drept de deducere.**

Din acest punct de vedere, **conditiile si formalitatile ce se cer a fi indeplinite pentru exercitarea dreptului de deducere sunt cele prevazute la art. 145-146 din Codul fiscal si se evalueaza in raport de momentul exercitarii acestui drept de catre persoana impozabila**, inclusiv in ceea ce priveste conditionarea exercitarii acestui drept de momentul manifestarii intentiei in practica.

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au stabilit ca CIA X nu indeplineste conditiile de exercitare a dreptului deducere a TVA in suma de y1 lei aferenta facturilor emise de SC A L SRL si de SC A SRL in perioada decembrie 2011 - septembrie 2012 reprezentand: servicii de reparatii auto, laptop, traducere, curatenie sediu, interpretariat, reclama si publicitate, consultanta, pe motiv ca societatea nu a prezentat documente care sa justifice in ce au constatat serviciile si prestarea efectiva a acestora in beneficiul sau, conform clauzelor din contractele incheiate, asa cum stipuleaza dispozitiile legale in vigoare pe perioada verificata.

Referitor la TVA in suma totala de y1 lei dedusa din facturile mai sus mentionate, societatea nu a prezentat in timpul inspectiei fiscale niciun document justificativ privind achizitiile efectuate, respectiv situatii de lucrari sau alte documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate, desi au fost solicitate de organele de inspectie fiscala in timpul controlului.

Din documentele existente la dosarul cauzei, din constatările organelor de inspectie fiscala, raportat la sustinerile contestatarei se retin urmatoarele:

CIA X a incheiat, in calitate de beneficiar, in anul 2011 si in anul 2012, cu SC A L SRL si cu SC A A SRL, in calitate de prestatori, contracte-cadru de prestari servicii, avand ca obiect: prestari servicii de consultanta, traducere, interpretariat, reclama si publicitate, curatenie la sediul beneficiarului, reparatii auto.

Potrivit clauzelor contractuale, facturile emise de cei doi furnizori urmeaza a fi insotite de documente justificative privind prestarea efectiva a serviciilor, respectiv procese-verbale de receptie, situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau alte materiale.

In perioada decembrie 2011-septembrie 2012 cele doua societati au emis facturi reprezentand contravaloarea serviciilor de reparatii auto, laptop, traducere, curatenie sediu, interpretariat, reclama si publicitate, consultanta, care au fost achitate de cabinetul de avocat, fara fi insotite de vreun document care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor, conform prevederilor contractuale.

Referitor la justificarea serviciilor facturate, prin notele explicative nr.x/01.10.2014, nr.x/01.10.2014 si nr.x/14.10.2014 au fost solicitate explicatii doamnei X - titular al CIA X, din care rezulta urmatoarele:

- pentru serviciile de curatenie, interpretariat si reparatii facturate de A L SRL: „persoanele care s-au prezentat din partea societatilor pentru a presta aceste servicii nu au prezentat delegatie si nu si-au declarat identitatea”;

- pentru serviciile de curatenie facturate de A A SRL: „au fost prestate la sediul profesional al cabinetului de avocatura”;

- pentru serviciile de interpretariat facturate de A A SRL si de A L SRL: „fiecare din societatile mai sus mentionate a asigurat prezenta unui traducator interpret de limba maghiara negocierile contractuale la care erau prezenti”;

fara a fi prezentat niciun document care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate, respectiv procese-verbale de receptie, situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau alte materiale, potrivit prevederilor contractuale .

De asemenea, se constata ca, desi cele doua societati sunt entitati distincte avand sedii diferite, facturile si chitantele emise de acestea contin aceeasi serie (x) si valori identice, desi au ca obiect diferite tipuri de servicii.

Din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala in baza de date a AS3FP rezulta ca SC A L SRL si cu SC A A SRL nu au depus declaratii informative – cod 394 si nici deconturi de TVA in perioada in care au fost emise facturile si nici in perioadele ulterioare.

Prin urmare, nefiind confirmate livrarile efectuate de cele doua societati si, implicit colectarea taxei pe valoarea adaugata, aceste facturi nu pot constitui documente justificative care sa dovedeasca provenienta serviciilor.

Totodata, conform informatiilor existente in baza de date a organului fiscal, SC A L SRL a fost declarata inactiva incepand cu data de 23.03.2012, conform deciziei nr. x/21.02.2012, data publicarii ca inactiv 14.06.2012, iar SC A A SRL a fost declarata inactiva incepand cu data de 08.04.2014.

In speta devin incidente si dispozitiile art.11 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“**Art.11 - (1)** La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Mai mult, conform precizarilor din raportul de inspectie fiscala nr. x/18.12.2014, incepand cu data de 15.10.2014 inspectia fiscala a fost suspendata pentru efectuarea cercetarilor in vederea stabilirii realitatii tranzactiilor efectuate cu SC A L SRL, cu sediul in Brasov.

Ca atare, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele CIA X in ceea ce priveste indeplinirea conditiilor privind exercitarea dreptului de deducere, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Simpla achizitie a unor lucrari/servicii de catre o persoana impozabila **nu este suficienta** pentru a demonstra ca acestea sunt in **beneficiul sau** si scopul de a realiza operatiuni taxabile, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea

conditiei prevazuta de art. 146 din Codul fiscal (detinerea documentului justificativ), cum de altfel, in mod eronat sustine contestatoarea, pentru ca o persoana impozabila sa-si poata deduce imediat, integral si nelimitat taxa aferenta achizitiilor, de vreme ce are prevazut in obiectul de activitate desfasurarea de operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile art. 145 alin. (2) teza intai din Codul fiscal, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea taxei aferente achizitiilor de alocarea lor unor destinatii precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei "**daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni (...).**" Dimpotriva, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe intre achizitii si utilizarea lor propriu-zisa, respectiv ca scopul acestor achizitii sa fie subordonat utilizarii in folosul operatiunilor impozabile pentru care legea prevede drept de deducere si in beneficiul persoanei impozabile.**

2. Contrar sustinerilor contestatarei, documentele si explicatiile prezentate in timpul inspectiei fiscale nu reprezinta justificari privind serviciile facturate, resursele umane si materialele folosite, persoanele care au efectuat/prestat lucrarile/serviciile si calitatea acestora in cadrul societatilor furnizoare, perioada in care au fost executate, termenele de executie, tarifele stabilite pentru respectivele prestatii, simpla prezentare a unor facturi avand inscise ca denumire servicii (curatenie, traducere, interpretariat, reparatii, consultanta) nu pot constitui documente justificative in vederea exercitarii dreptului de deducere a taxei.

Se retine faptul ca, nici in sustinerea contestatiei, CIA X nu depune niciun in scris care sa contrazica aspectele constatate de inspectia fiscala referitoare la neacordarea dreptului de deducere, respectiv documente justificative prin care sa demonstreze necesitatea, oportunitatea si realitatea prestarii serviciilor **de catre reprezentantii societatilor furnizoare in beneficiul cabinetului de avocat**, desi potrivit art.206 si art.213 din Codul de procedura fiscala avea aceasta posibilitate.

Asa cum s-a retinut anterior, achizitia serviciilor "**in scopul activitatii economice**" **nu este suficienta din punct de vedere fiscal pentru deductibilitatea integrala, nelimitata si neconditionata a taxei pe valoarea adaugata a tuturor achizitiilor realizate** asa cum pretinde in esenta contestatoarea, stiut fiind faptul ca fiscalitatea are (mai ales) si alte ratiuni decat cele ce corespund activitatii economice reale.

Aplicand cele de mai sus in prezenta speta, se retine ca CIA X **nu a prezentat organelor fiscale nicio dovada din care sa rezulte realitatea serviciilor prestate si faptul ca acestea au fost efectuate in beneficiul sau.**

Totodata, dispozitiile art.64, art.94 si art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si compeltarile ulterioare si ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, potrivit carora:

Codul de procedura fiscala:

“Art.64 - Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

"Art. 94. - (2) Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:

a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane** privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, **in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, in vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse [...]."**

“Art. 105. - (1) Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere",

Normele metodologice:

"102.1. La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale."

"102.2. Cand este necesar, organul de inspectie fiscala va anexa la actul de inspectie fiscala copii de pe documentele care au stat la baza constatarilor efectuate cu ocazia inspectiei. Dispozitiile art. 54 din Codul de procedura fiscala sunt aplicabile."

Prin urmare, in cadrul inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au obligatia **examinarii tuturor documentelor justificative si a evidentelor financiar-contabile si fiscale** si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, care constiutie probe in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere, prin verificarea tuturor evidentelor societatii, in conformitate cu dispozitiile fiscale aplicabile in materie.

Ca atare sunt nejustificate afirmatiile contestatarei vizand neluarea in considerare a documentelor justificative, inspectia fiscala avand in vedere tocmai *examinarea starilor de fapt si a raporturilor juridice relevante pentru impunere si analiza documentelor justificative din perioada supusa inspectiei fiscale prezentate de societate, conform dispozitiilor legale in vigoare aplicabile in speta.*

Cata vreme, societatea avea cunostinta de caracterul nedeductibil al sumelor facturate de furnizori, sustinerile contestatarei privind dreptul de deducere a TVA aferenta acestora sunt *simple afirmatii pro-causa* ce nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Mai mult, se retine ca potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Normelor metodologice de aplicare:

Codul fiscal:

"**Art. 156.** - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare** în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(....)."

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"**Art. 56** - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, **contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri.**"

"**Art. 65** - (1) Contribuabilul **are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal**".

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate, precum si faptul ca nu a prezentat justificarile necesare privind efectuarea achizitiilor in beneficiul sau, propriile afirmatii nefiind de natura sa infirme constatările organelor de inspectie fiscala, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de y1 lei dedusa din facturile emise de cei doi furnizori.

Invocarea de catre contestatara a lipsei de responsabilitate, in ceea ce o priveste, vizand comportamentul fiscal neadecvat al furnizorilor privind modul in care au fost emise facturile de achizitie nu poate fi retinuta, intrucat potrivit reglementarilor fiscale si contabile contribuabilii au obligatia inregistrarii in evidenta contabila a operatiunilor doar pe baza de documente legal intocmite, precum si a justificarii realitatii acestor operatiuni.

In consecinta, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru TVA in suma de y1 lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014.

3.2.2. Cu privire la accesoriile aferente TVA in suma de y2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care in sarcina sa a fost retinut ca fiind datorat debitul stabilit prin decizia de impunere contestata.

In fapt, prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x4/18.12.2014 s-au stabilit accesorii in suma de y2 lei, contestate, care se compun din:

- y2 lei - majorari/dobanzi de intarziere aferente, calculate pentru perioada 26.10.2011-18.12.2014;

- y2 lei - penalitati de intarziere aferente, calculate pentru perioada 24.01.2013-18.12.2014.

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor, potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.”

“Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Potrivit potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din Codul de procedura fiscala, modificata prin OUG nr. 39/2010:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.

(...)

(4) Dobânzile se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

“Art. 120 - (1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale

“**Art. 120**¹ - (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit art.120 din Codul de procedura fiscală, modificat prin OUG nr. 88/2010, începând cu 01.10.2010:

“**Art.120** - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată se datorează după acest termen majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală majorările/dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la suma de y2 lei reprezentând accesoriile aferente TVA, individualizată 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 asocieră nr. x/18.12.2014 se reține că, stabilirea în sarcina contestatarii de majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Intrucât în ceea ce privește debitul de natură taxei pe valoarea adăugată contestată a fost respinsă ca neîntemeiată, iar prin contestație nu se prezintă niciun argument privind calculul accesoriilor, se va respinge contestația și pentru accesoriile în suma de y2 lei, aferente TVA stabilită suplimentar în suma de y1 lei, conform principiului de drept “**accessorium sequitur principalem**”.

3.2. Referitor la Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. x/29.04.2014

3.2.1. Cu privire la impozitul pe venit stabilit suplimentar în suma de y1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca diferenta de impozit pe venit in suma de y1 lei a fost stabilita corect si legal, in conditiile in care argumentele contestatarei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la caracterul nedeductibil al cheltuielilor inregistrate.

In fapt, organele de control din cadrul Administratiei sector 3 a Finantelor Publice au efectuat inspectie fiscala la CIA X, pentru perioada 01.01.2010-31.12.2012, care s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/18.12.2014, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014.

Organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila aferenta anului 2011 si anului 2012 cu cheltuieli considerate nedeductibile fiscal, in conformitate cu art. 48 din Codul fiscal si Normelor metodologice de aplicare a acestui articol, stabilind suplimentar o diferenta de venit net in suma de y+1 lei pe anul 2011 si in suma de y+1 lei pe anul 2012 si un impozit pe venit stabilit in plus pe anul 2012 in suma de y1 lei.

In anul 2011 a fost diminuata pierderea fiscala inregistrata de contribuabila cu cheltuielile nedeductibile in suma de y lei (y lei-y=y).

Stabilirea diferentei de venit impozabil a avut la baza neadmiterea la deducere a cheltuielilor reprezentand contravaloarea unor servicii: reparatii auto, traducere, curatenie, interpretariat, consultanta inregistrate din documente emise de SC A L SRL si SC A A SRL care nu indeplinesc conditiile legale de provenienta.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare in perioada verificata si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

“Art. 48 (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50. (...).

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

c¹) să respecte regulile privind deducerea cheltuielilor reprezentând investiții în mijloace fixe pentru cabinetele medicale, în conformitate cu prevederile art. 24 alin. (16).

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru: (...).”

Normele metodologice:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezulta că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, în venitul brut se cuprind toate sumele încasate din desfășurarea activității și sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

Totodată, legiuitorul a stabilit anumite categorii de cheltuieli pentru care se acordă deductibilitate limitată, cu condiția ca acestea să fie efectuate în scopul afacerii.

Aceleși prevederi se regăsesc și în Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin OMFP nr.1040/2004.

In speta, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea diferenței de venit impozabil pe anii 2011 și 2012, ca urmare a neacordării deductibilității fiscale a unor cheltuieli înregistrate din facturi emise de SC A L SRL și de SC A A SRL, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, cu consecința diminuării pierderii fiscale înregistrată de contribuabilă pe anul 2011 și stabilirii unui impozit pe venit suplimentar de plată pe anul 2012.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, din constatările organelor de inspecție fiscală, raportat la susținerile contestatarii se rețin următoarele:

La data de 1 octombrie 2011 și la data de 21 iulie 2012, între CA X-beneficiar și SC A L SRL și SC A A SRL-prestatori au fost încheiate contracte-cadru de prestări servicii, având ca obiect, respectiv: prestări servicii de consultanță, traducere, interpretariat, reclama și publicitate, curățenie la sediul beneficiarului, reparații auto.

Conform clauzelor prevăzute în contracte, facturile urmează a fi însoțite de „documentul prin care se justifică prestarea și primirea efectivă și corespunzătoare a serviciilor (proces-verbal de recepție/situație de lucrări/raport de lucru/ studiu de fezabilitate/ de piață sau orice alte materiale corespunzătoare care dovedesc prestarea serviciilor), semnat de Beneficiar.”

In baza acestor contracte, in perioada decembrie 2011-septembrie 2012 cele doua societati au emis facturi reprezentand contravaloarea serviciilor de reparatii auto, laptop, traducere, curatenie sediu, interpretariat, reclama si publicitate, consultanta, care au fost achitate de cabinetul de avocat, fara fi insotite de documente care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor, conform prevederilor contractuale.

Urmare explicatiilor solicitate in timpul inspectiei fiscale, referitor la justificarea serviciilor facturate, prin notele explicative nr. /01.10.2014, nr. /01.10.2014 si nr. /14.10.2014, doamna X - titular al CIA X mentioneaza urmatoarele:

Pentru serviciile de curatenie, interpretariat si reparatii de la A L SRL: „persoanele care s-au prezentat din partea societatilor pentru a presta aceste servicii nu au prezentat delegatie si nu si-au declarat identitatea”.

Pentru serviciile de curatenie de la A A SRL in anul 2012: „au fost prestate la sediul profesional al cabinetului de avocatura”.

Pentru serviciile de interpretariat de la A A SRL si de la A L SRL: „fiecare din societatile mai sus mentionate a asigurat prezenta unui traducator interpret de limba maghiara negocierile contractuale la care erau prezenti (...)”.

Referitor la serviciile contractate, contribuabila nu a prezentat niciun document care sa justifice prestarea efectiva a sumelor facturate de cele doua societati.

Se constata faptul ca, facturile si chitantele emise de cele doua societati contin aceeasi serie (x), desi sunt entitati distincte, avand sedii diferite. De asemenea, desi au ca obiect diferite servicii toate facturile emise de cele doua societati au valoare identica, respectiv suma facturata este y ron.

Urmare constatarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma totala de y+1 lei, astfel: pe anul 2011 – y+1 lei; pe anul 2012 – y+1 lei.

Or, asa cum s-a retinut anterior, pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe venit persoana fizica autorizata trebuie sa dovedesca efectuarea cheltuielilor in interesul direct al activitatii si in scopul desfasurarii afacerii, si sa fie justificate cu documente legal intocmite.

Prin contestatia formulata, X considera ca sunt indeplinite conditiile prevazute de dispozitiile legale pentru deductibilitatea cheltuielilor, fiind justificate cu facturile emise de furnizori, chiar in lipsa documentelor justificative privind achizitia acestor servicii.

In sustinerea contestatiei, contribuabila nu a prezentat niciun document care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor facturate.

Se retine ca, potrivit art.206 si art.213 din Codul de procedura fiscala:

“**Art. 206.** - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;

c) *motivele de fapt si de drept,*
d) *dovezile pe care se intemeiaza;*
e) *semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.*

(2) *Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”*

“Art.213 - (1) În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.

(...).

(4) *Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”*

Intrucat, contribuabila nu a depus niciun document din care sa rezulte o alta situatie de fapt decat cea stabilita de inspectia fiscala cu privire la suma contestata, desi i-au fost solicitate in cadrul inspectiei fiscale, conform celor retinute la pct. 3.1.1 din decizie, se retine ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe venit suplimentar ca urmare a neacordarii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor facturate de .

Fata de cele prezentate, contestatia formulata de X, titular al CIA X, urmeaza a se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala prin decizia de impunere in suma de y1 lei stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014.

3.2.2. Cu privire la accesoriile aferente impozitul pe venit in suma de y2 lei

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza accesoriile aferente impozitului pe venit, in conditiile in care in sarcina sa a fost retinut ca fiind datorat debitul stabilit prin decizia de impunere contestata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014 s-au stabilit accesorii in suma de y2 lei, contestate, care se compun din:

- y2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- y2 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

In drept, asa cum s-a retinut la pct. 3.1.1. din prezenta decizie, potrivit art.119, art.120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari/dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala majorarile/dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la suma de y2 lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit individualizata prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014 se retine ca, stabilirea in sarcina contestatarei de majorari/dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in ceea ce priveste debitul de natura impozitului pe venit contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, iar prin contestatie nu se prezinta niciun argument privind calculul accesoriilor, se va respinge contestatia si pentru accesoriile in suma de y2 lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de y1 lei, conform principiului de drept **“accesorium sequitur principalem”**.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.11, art.48, art.134[^]1, art.145, art.146, art.155 si art.156 din Legea nr. 571/2013 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.37 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 56, art. 64, art. 65, art. 94, art. 105, art.119, art.120, art.120¹, art.206, art.213 si art.216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/18.12.2014 pentru TVA in suma de y1 lei si pentru accesoriile aferente in suma totala de y2 lei si impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/18.12.2014 pentru impozitul pe venit in suma de y1 lei si pentru accesoriile aferente in suma de y2 lei.

Prezenta decizie poate fi atacata în termen de 6 luni de la data comunicarii, la Tribunalul Bucuresti, conform prevederilor legale.

