

## 082910NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamt, prin adresa nr..../22.09.2010 înregistrată la directie sub nr..../22.09.2010, asupra contestatiei formulate de **expert tehnic X**, cod de înregistrare fiscala ... și domiciliul in ... .

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../26.08.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala Neamt si are ca obiect suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa solucioneze contestatia formulata de **expert tehnic X** .

**I. Expert tehnic X**, formuleaza contestatie 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..../26.08.2010 emisa de A.I.F. Neamt in baza Raportului de inspectie fiscala nr..../26.08.2010, din următoarele motive:

Petentul consideră că a fost confundata activitatea de expertiza tehnica judiciara cu cea de expertiza tehnica extrajudiciara si ca activitatea desfasurata ca expert tehnic este reglementata de O.G. nr.2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară si Legea nr.178/2009 si nu este o activitate independenta deoarece:

- veniturile realizate ca expert tehnic sunt compuse din onorarii care nu sunt purtatoare de TVA;

- onorariul este stabilit de catre organul cu atributii jurisdictionale in baza art.17 din O.G. nr.2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară;

- onorariul se depune in contul special al biroului local de expertize tehnice si contabile si nicidecum in contul expertului conform art.20 din O.G. nr. 2/2000;

- Biroul local de expertize tehnice si juridice retine 10% din onorariu, suma pe care o vireaza in contul Ministerului de Justitie conform art.25 din O.G. nr.2/2000;

- Biroul local de expertize tehnice si juridice intocmeste stat de plata unde sunt inscise onorariul stabilit din care se retine pentru Ministerul Justitiei o cotă de 10% si impozit anticipat în cotă de 10%, stat de plata pe care il semnează pentru suma ramasa, suma pentru care i se elibereaza fila CEC pentru a o putea încasa.

Ca urmare, Biroul local de expertize judiciare tehnice și contabile plătește onorariile experților tehnici judiciari și contabili. Întocmirea lucrărilor financiar-contabile aferente activității de expertiză tehnică judiciară și contabilă revine compartimentelor financiar-contabile din cadrul tribunalelor și nicidecum expertului, conform art.33 din O.G. nr.2/2000 privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară.

În anul 2009 petentul a obținut venituri din activitatea de expertiză tehnică judiciară în sumă de ... lei, iar din activitatea de expertiză tehnică extrajudiciară care, potrivit art.30 și 31 din O.G. nr.2/2000, este o activitate independentă, a obținut venituri în sumă de ... lei, sumă inferioară valorii de 35.000 euro, echivalentul a 119.000 lei.

În concluzie, petentul consideră că a fost confundată activitatea de expertiză tehnică judiciară cu cea extrajudiciară, cea din urmă fiind reglementată de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca fiind o activitate independentă desfășurată de o persoană impozabilă și solicită anularea sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Neamț prin decizia de impunere nr.../26.08.2010 pe care o anexează în copie.

**II. Prin Decizia de impunere nr.../26.08.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr.../26.08.2010**, intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt pentru expert tehnic X, organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru perioada 01.11.2009 – 15.03.2010 acesta datoreaza **TVA in suma de ... lei** pentru o baza impozabila in suma de ... lei stabilita suplimentar, precum si majorari de intarziere in suma de ... lei calculate pentru perioada 25.01.2010 – 15.03.2010.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, la **Capitolul 3.1.1. "Motivul de fapt"** al deciziei de impunere se menționează că în anul 2009 domnul X în calitate de expert tehnic a realizat venituri în sumă totală de ... lei depășind în luna septembrie 2009 plafonul legal de 35.000 euro (echivalentul a 119.000 lei) pentru înregistrarea ca plătitor de TVA, plafon prevăzut la art.152 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contribuabilul avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 10 zile începând cu luna următoare celei în care s-a depășit plafonul de scutire, potrivit art.152 alin.(6) din același act normativ.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală, potrivit prevederilor punctului 62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, în formă aplicabilă anilor 2009 și 2010, au stabilit pentru perioada 01.11.2009 – 15.03.2010, TVA de plată în sumă de ... lei, astfel:

- ... lei – TVA colectată pentru veniturile realizate în perioada 01.11.2009 – 31.12.2009;
- ... lei – TVA colectată pentru veniturile realizate în perioada 01.01.2010 – 15.03.2010.

Pentru neplata la termen s-au calculat accesorii în sumă de ... lei.

La **capitolul 3.1.2. "Temei de drept"** se invocă:

- art.152 alin.(2) și (6), art.153 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- art.119, art.120 și art.122<sup>2</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În **Raportul de inspecție fiscală nr..../26.08.2010** întocmit de organele de inspecție din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Neamț, se precizează faptul că inspecția fiscală a avut loc ca urmare a depunerii cererii de încetare a activității înregistrată la A.I.F. Neamț sub nr..../13.07.2010.

De asemenea, la punctul 1 „Prezentarea punctului de vedere al contribuabilului” din Capitolul VI „Discuția finală cu contribuabilul”, se precizează că acesta nu a formulat puncte de vedere diferite față de constatările organelor de inspecție fiscală.

**III.** Luând în considerare cele prezentate de contestatar, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

**Prin cauza supusa solutionarii Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca este legala masura Activitatii de Inspectie Fiscala Neamt de a stabili in sarcina expertului tehnic X, prin Decizia de impunere nr..../26.08.2010, a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ... lei.**

#### **În fapt,**

Cu ocazia efectuării inspecției fiscale la **expert tehnic X**, ca urmare a depunerii cererii de încetare a activității, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2009 acesta a realizat venituri în suma de ... lei, în luna septembrie 2009 depășind plafonul de 35.000 euro până la care contribuabilul beneficia de regimul special de scutire TVA, astfel că acesta avea obligația de a se înregistra în scopuri de TVA potrivit reglementărilor legale, începând cu data de 01.11.2009.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, prin Decizia de impunere nr..../26.08.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina expertului tehnic X din Piatra Neamț suma de **3.297 lei** cu titlu de TVA de plată pentru perioada 01.11.2009 – 15.03.2010 (din care 1.672 lei TVA colectată pentru veniturile realizate în perioada 01.11.2009 – 31.12.2009 și 1.625 lei TVA colectată pentru veniturile realizate în perioada 01.01.2010 – 15.03.2010) și **82 lei** cu titlu de majorări de întârziere.

Taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de **3.297 lei** a fost stabilită la nivelul taxei colectate în cota de 19% aplicată la baza de impozitare de 17.350 lei reprezentând veniturile obținute de contribuabil în anii 2009 și 2010 din expertize tehnice judiciare, autorizat să le efectueze în baza Legitimației nr. 2269/01.08.2000 emisă de Ministerul Justiției.

Prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere petentul arată că a fost confundată activitatea de expertiză tehnică judiciară cu cea de expertiză tehnică extrajudiciară și ca activitatea desfășurată ca expert tehnic este reglementată de O.G. nr.2/2000 și Legea nr.178/2009 și nu este o activitate independentă deoarece veniturile realizate ca expert tehnic sunt compuse din onorarii care nu sunt purtătoare de TVA, onorariul este stabilit de către organul cu atribuții jurisdicționale și se depune în contul special al biroului local de expertize tehnice și contabile și nicidecum în contul expertului.

Biroul local de expertize tehnice și juridice reține 10% din onorariu, suma pe care o virează în contul Ministerului de Justiție și întocmește stat de plată unde sunt înscrise onorariul stabilit din care se reține pentru Ministerul Justiției o cotă de 10%, impozit anticipat în cotă de 10% și suma rămasă de plată pentru care i se eliberează fila CEC spre încasare. Întocmirea lucrărilor financiar-contabile aferente activității de expertiză tehnică judiciară și contabilă revine compartimentelor financiar-contabile din cadrul tribunalelor și nicidecum expertului.

În concluzie, petentul solicită anularea sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Neamț prin decizia de impunere nr..../26.08.2010.

### **În drept,**

Referitor la veniturile obținute din activități independente și reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru acest tip de activități, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele :

- la art.46 alin.(1) și (3)

***„(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.***

(...)

***(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.***

- la art.52 alin.(1) lit.e)

***„(1) Plătitorii următoarelor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:***

***e) venituri din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară.***

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, vin în completarea art.46 și la punctul 23, precizează următoarele:

**„Sunt considerate venituri din profesii libere veniturile obținute din prestări de servicii cu caracter profesional, desfășurate în mod individual sau în diverse forme de asociere, în domeniile științific, literar, artistic, educativ și altele, de către: medici, avocați, notari publici, executori judecătorești, experți tehnici și contabili, contabili autorizați, consultanți de plasament în valori mobiliare, auditori financiari, consultanți fiscali, arhitecți, traducători, sportivi, arbitri sportivi, precum și alte persoane fizice cu profesii reglementate desfășurate în mod independent, în condițiile legii.”**

Referitor la operațiunile impozabile și persoanele impozabile din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, precum și la operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art.126

**„Operațiuni impozabile**

**(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) operațiunile care, în sensul art.128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;**

**b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art.132 și 133;**

**c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin.(1), acționând ca atare;**

**d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2);”**

- la art.127

**„Persoane impozabile și activitatea economică**

**(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”.**

Referitor la regimul special de scutire pentru TVA, art.152 din Codul fiscal, prevede:

**„(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 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 (...).”

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, Codul fiscal, prevede următoarele:

- la art.152 alin.(6)

**(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 accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art.153.”**

- la art.153

„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>1</sup> alin.(2) lit.b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

**b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art.152 alin.(1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon.”**

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, vin în completarea art.152 alin.(6) și la punctul 62 alin.(2) lit.a), precizează următoarele:

„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 trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă 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.”**

Referitor la înregistrarea fiscală și evidența contabilă și fiscală, art.72 alin. (1) lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(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.”**

Referitor la calculul majorarilor de intarziere, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevede urmatoarele:

- la art. 119 alin.(1)

**„Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”**

- la art.120 alin.(1)

**“Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”**

- la art.122<sup>2</sup>\* alin.(1)

**„Majorări de întârziere în cazul contribuabililor pentru care s-a pronunțat o hotărâre de dizolvare**

**(1) Pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei înregistrării hotărârii de dizolvare a contribuabilului la registrul comerțului, începând cu această dată nu se mai datorează și nu se calculează majorări de întârziere.”**

Față de motivele de fapt și de drept expuse mai sus reținem următoarele:

În cursul anului 2009 expertul tehnic X a obținut venituri în suma totală de ... lei din expertize tehnice judiciare, efectuate în baza nominalizării Tribunalului Județean Neamț, precum și din expertize tehnice extrajudiciare.

Potrivit dispozițiilor legale citate anterior, veniturile realizate de domnul X din activitatea de expertiză tehnică judiciară fac parte din categoria veniturilor din profesii libere, venituri care reprezintă venituri din activități independente, în categoria acestora intrând și veniturile realizate de experții tehnici conform prevederilor art.46 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003 si ale pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Prestările de servicii de natura celor desfășurate de expert tehnic X sunt operațiuni impozabile in accepțiunea art.126 din Codul fiscal, calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA a petentului fiind dată de natura activității desfășurate de acesta, respectiv o activitate desfășurată în cadrul unei profesii libere, potrivit **art.127 alin.(2) din Codul fiscal.**

Referitor la motivațiile petentului potrivit cărora organele de inspecție fiscală au confundat activitatea de expertiză tehnică judiciară cu cea de expertiză tehnică extrajudiciară și că activitatea de expertiză tehnică judiciară nu este o activitate independentă, nu pot fi luate în considerare în soluționarea

favorabilă a cauzei deoarece legea fiscală încadrează clar veniturile obținute din activitatea de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară, în categoria veniturilor din profesii libere care venituri reprezintă venituri din activități independente.

**Față de cele prezentate mai sus reținem că organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal că domnul X, în calitatea sa de expert tehnic, a obținut în cursul anului 2009 venituri impozabile din punct de vedere al TVA.** Astfel, contribuabilului îi sunt aplicabile prevederile legale referitoare la înregistrarea in scopuri de TVA, deoarece în luna septembrie 2009 veniturile realizate de la începutul anului au depășit plafonul de scutire de 35.000 euro contribuabilul fiind obligat să se înregistreze în scopuri de TVA începând cu 01.11.2009.

În concluzie, **diferența de taxa pe valoarea adaugată in suma totala de ... lei a fost legal stabilita de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr..../26.08.2010, urmând a se respinge contestatia expertului tehnic X ca neintemeiata pentru această sumă.**

**Referitor la majorările de întârziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilită suplimentar in suma de ... lei, precizam ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.** Deoarece in sarcina contestatorului a fost retinut intreg debitul reprezentand diferenta de TVA, aceasta datoreaza si majorările de întârziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmând a se respinge contestatia petentului ca neintemeiată si pentru acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) si art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

#### **DECIDE:**

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulate de **expert tehnic X** pentru suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata;
  - ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugata,
- sume stabilite prin Decizia de impunere nr..../26.08.2010 si Raportul de inspectie fiscala nr..../26.08.2010, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț.**

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacată la Tribunalul Neamț in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor art.10 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director Executiv,



