

DECIZIA nr. 182 din 2015
privind solutionarea contestatiei
formulata de domnul X,

inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. Z din 2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Judeteana a Finantelor Publice Z cu adresa nr. X/2014, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. Z din 2014, cu privire la contestatia formulata de domnul X avand CNP XXX, cu domiciliul in oras Y, jud. Z reprezentat conventional prin SCA Z cu sediul in Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Z sub nr. X/2014 il constituie decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. X/2014, prin care s-a stabilit impozit datorat in suma de X lei si accesorii aferente in suma de Y lei, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. Z/2014, inmanate in data de 2014.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Administratia Judeteana a Finantelor Publice Z a emis pe numele contribuabilului X decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr. X/2014, prin care pentru anii 2008 - 2009 s-a stabilit impozit pe venit stabilit suplimentar datorat in suma de X lei si accesorii aferente in suma de Y lei, in baza art. 37 si art. 48 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si art. 120 alin. (1) si alin. (7) si art. 120¹ alin. (2) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca motiv de fapt, pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar, s-a inregistrat in decizia contestata faptul ca cheltuielile inregistrate de PFA X nu sunt aferente veniturilor obtinute si prin urmare nu sunt deductibile din venitul brut. Toate veniturile obtinute sunt aferente contractului incheiat cu K LTD ce cuprinde clauze prin care se pun la dispozitia domnului X masina de serviciu, telefon si birou si astfel acesta nu are cheltuieli aferente veniturilor obtinute .

Se precizeaza in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, intocmit de organul de inspectie fiscala, ca nu s-au admis la deducere cheltuieli inregistrate cu un autoturism BMW X5 deoarece, pentru veniturile realizate, avea asigurat transportul de catre beneficiar ce i-a pus la dispozitie un autoturism cu decontarea cheltuielilor aferente. Se mai precizeaza ca celelalte documente anexate contestatiei (corespondenta e-mail,

declaratii reprezentanti societati, contract de prestari servicii cu R SA, contract de inchiriere cu SC CI SRL) nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale, ca punctul de lucru din Breaza nu a fost declarat si inregistrat, ca nu se pot considera cheltuieli deductibile cheltuielile ce nu au avut ca rezultat obtinerea de venituri.

II. Domnul X, prin contestatia depusa la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Z sub nr. X/2014, solicita anularea deciziei de impunere nr. X/2014 si a raportului de inspectie fiscala nr. Z/2014 pentru obligatii de plata suplimentare in suma de Z lei reprezentand impozit pe venit stabilit suplimentar si accesorii aferente (X lei + Y lei).

Contestatarul invoca in sustinerea cererii sale urmatoarele:

În afara contractului cu K LTD. dl. X s-a implicat in perioada 2008 – 2011 si in urmatoarele activitati:

- contacte numeroase cu dl. N, cetatean britanic, in vederea initierii/prototiparii unor echipamente in domeniul energiilor regenerabile;
- contacte cu firme de afaceri imobiliare in vederea achizitionarii de terenuri/cladiri pentru dezvoltarea de afaceri de cercetare/productie in domeniul energetic;
- organizarea unui punct de lucru in orasul Breaza pentru activitate de consultanta in domeniul proiectare/achizitionare de echipamente termice in judetul Prahova. Datorita crizei economice a fost imposibila realizarea unor contracte/venituri;
- contacte cu firme din SUA din domeniul constructiilor/materialelor de constructii;
- consultanta tehnica si manageriala pentru firma R SA Bucuresti, in urma careia, din cauza situatiei financiare a acestei societatii nu au fost posibile plati pentru activitatea desfasurata.

Toate cheltuielile inregistrate au fost efectuate in scopul intreprinderii unor activitati prevazute in domeniul de activitate al PFA X, altele decat contractul cu K, **si in vederea obtinerii de venituri.**

In ceea ce priveste autoturismul BMW X5 acesta a fost achizitionat si utilizat in exclusivitate pentru alte activitati decat cea prestata in baza contractului incheiat cu K, in cadrul careia automobilul pus la dispozitie nu putea fi utilizat decat pentru executarea indatoririlor asumate prin contract. Pentru acest autoturism achizitionat a dedus cheltuieli cu amortizare, intretinere, utilizare, reparatii.

Organul fiscal i-a refuzat dreptul de deducere pentru urmatoarele cheltuieli: anul 2008 – X lei; anul 2009 – Z lei, anul 2010 – Z lei, aferent acestor cheltuieli neadmise la deducere fiind stabilit impozitul pe venit suplimentar in suma de X lei cu accesorii aferente in suma de Y lei.

Organul de inspectie fiscala nu a realizat o analiza completa a situatiei de fapt, prezumand ca singurele activitati au fost cele referitoare la contractul incheiat cu K.

Cheltuielile au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri, ceea ce conteaza fiind scopul activitatii si nu rezultatul efectiv al acesteia.

Organul de inspectie fiscala nu a tinut cont in stabilirea impozitului pe venit suplimentar de platile efectuate in anii 2009 si 2010. Aceasta situatie a dus si la calculul

eronat al accesoriilor.

Anexeaza contestatiei inscrisuri emise de terti, chitante de plata a impozitului pe venit, contracte.

In drept se invoca prevederile art. 3 lit. b), art. 24, art. 48 alin. (4) din Codul fiscal; art. 6, art. 116 alin. (6) si art. 117 alin. (1) lit. b) din Codul de procedura fiscala precum si jurisprudenta CJUE: cauza C-424/12.

III. Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cauza supusa soluționării este dacă organele fiscale au stabilit corect impozitul pe venit suplimentar aferent perioadei 2009 - 2010 si accesoriile aferente, considerand nedeductibile cheltuielile inregistrate pe motiv ca nu sunt aferente veniturilor realizate, în condițiile in care motivatiile contestatarului precum ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul obtinerii unor venituri viitoare nu sunt dovedite iar acesta si-a incetat activitatea in 11.11.2011.

În fapt, prin decizia de impunere nr. X/2014, emisa in baza raportului de inspectia fiscala nr. Z/2014, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Z a stabilit impozit pe venit suplimentar fata de cel stabilit prin deciziile de impunere anuale pe anii 2008 si 2009, emise in baza declaratiilor depuse de contribuabil, stabilindu-se o diferenta de impozit datorat in suma de X lei, aferent anilor 2008 si 2009, instituindu-se si accesorii in suma de Y lei aferente impozitului pe venit suplimentar, calculate pentru perioada 06.12.2009 – 15.10.2014, respectiv 10.08.2010 – 15.10.2014.

În drept, potrivit art. 48, si art. 84 din legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in 2008 si 2009:

„ART. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă,

[...]

(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”

„ART. 84 Stabilirea și plata impozitului pe venitul net anual impozabil

(1) Impozitul pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv,

[...]

(5) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat și emite o decizie de impunere, în intervalul și în forma stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice.”

Coroborat cu prevederile art. 90 din Codul de procedura fiscala aprobat prin O.G. nr. 922/2003, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anii 2008 si 2009:

„ Art. 90 Stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

(1) Cuantumul obligațiilor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal sau la solicitarea contribuabilului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție sau ca urmare a inspecției fiscale efectuate în cadrul termenului de prescripție.”

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca impozitul pe venit anual se stabileste de organul fiscal care emite in fiecare an o decizie de impunere in baza declaratiei anuale depusa de contribuabil.

Decizia de impunere anuala este emisa de organul fiscal sub rezerva verificarii ulterioare. Astfel se retine ca pentru anii 2008 si 2009 X a depus declaratii privind venitul realizat din activitati independente declarand ca venit brut veniturile incasate in baza contractului incheiat cu K Ltd., si totodata cheltuieli efectuate in in anul 2008 – X lei si in anul 2009 – Z lei.

In baza declaratiilor depuse de contribuabil organul fiscal a emis decizii de impunere pe fiecare din anii 2008 si 2009, in baza venitului net impozabil declarat de contribuabil, stabilindu-se pentru fiecare an impozitul pe venit datorat, respectiv X lei pentru anul 2008 ($Z * 16\%$) si Q lei pentru anul 2009 ($S * 16\%$). Deciziile au fost emise, conform prevederilor art. 90 din Codul de procedura fiscala, sub rezerva verificarii ulterioare.

Urmare inspectiei fiscale efectuate de AJFP Z, consemnata in RIF-ul din 2014, s-au constatat cheltuieli considerate nedeductibile de organul fiscal (anul 2008 – X lei; anul 2009 – Z lei) si prin urmare s-a procedat la modificarea impozitului pe venit stabilit prin deciziile de impunere anuale, in sensul majorarii acestuia cu **X lei pentru anul 2008** ($X*16\%$), respectiv **X lei pentru anul 2009** ($Z*16\%$) stabilindu-se astfel impozitul pe venit suplimentar in suma de **X lei** ($X + X$).

Cheltuielile s-au considerat nedeductibile de organul fiscal deoarece acestea nu sunt aferente veniturilor obtinute. Pentru veniturile obtinute, in baza contractului incheiat cu K Ltd., contribuabilul nu a avut cheltuieli proprii, acestea fiind suportate de beneficiar.

Contestatarul arata faptul ca aceste cheltuieli, neadmise la deducere de organul de inspectie fiscala, au fost efectuate **in scopul** obtinerii de venituri dar nu s-au realizat sau incasat venituri, neobtinandu-se comenzi din cauza crizei economice, sau neputandu-se incasa contravaloarea serviciilor prestate catre S.C. R S.A. din cauza situatiei financiare a acesteia.

Se retine astfel ca nu sunt contestate constatarile organului de inspectie fiscala, precum că cheltuielile inregistrate nu sunt aferente veniturilor obtinute, dar contribuabilul sustine ca sunt deductibile cheltuielile in cauza, deoarece acestea sunt aferente unor **activitati desfasurate cu scopul de a incepe noi activitati producatoare de venituri.**

Cheltuielile astfel efectuate sunt aferente unui autoturism BMW X5, o camera inchiriată în Breaza, bilete de avion către SUA, etc., susținându-se că aceste cheltuieli au fost determinate de intenția realizării de venituri din activități viitoare, precum: intenția inițierii/prototipării unor echipamente în domeniul energiilor regenerabile; intenția achiziționării de terenuri/clădiri pentru dezvoltarea de afaceri de cercetare/producție în domeniul energetic; activitate de consultanță în domeniul proiectare/achiziționare de echipamente termice în județul Prahova; contacte cu firme din SUA din domeniul construcțiilor/materialelor de construcții.

Deși contestatarul susține că toate activitățile enumerate la punctul anterior fac parte din obiectul de activitate autorizat al PFA X, acesta nu a depus înscrisuri (certificat constatator emis de ORC) din care să rezulte obiectul de activitate autorizat. De asemenea nu s-au depus la dosarul contestației înscrisuri care să ateste calificarea și expertiza titularului autorizației în domeniile declarate ca intenție de dezvoltare a activității. Imobilul închiriat în Breaza nu se face dovada că a fost declarat ca punct de lucru sau sediu secundar la Registrul Comerțului, sau la organul fiscal teritorial. Potrivit art. 14 alin. (3) din OUG 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, și potrivit art. 74 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„art. 14. [...]

(3) Punctele de lucru se înregistrează în registrul comerțului, cu respectarea dispozițiilor privind sediul profesional și cu aplicarea corespunzătoare a dispozițiilor prezentului capitol.”

„Art. 74 Declararea filialelor și sediilor secundare

(1) Contribuabilii au obligația de a declara organului fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termen de 30 de zile, înființarea de sedii secundare.”

„Norme metodologice:

71.1. Prin sediu secundar se înțelege o sucursală, agenție, reprezentanță sau alte asemenea unități fără personalitate juridică, inclusiv de tipul celor definite de art. 8 din Codul fiscal.”

Unele din înscrisurile depuse (sub semnatura privată) sunt datate ulterior inspecției fiscale și atestă, în măsura în care nu sunt „pro causa”, efectuarea unor vizite pe parcursul cărora se vizionau imobile și terenuri în vederea achiziționării lor. Din moment ce aceste achiziții nu s-au materializat este imposibil de apreciat destinația ce li s-ar fi dat, respectiv dacă acestea urmau să fie, în cazul achiziționării, destinate activității PFA X. În cazul „Declarației” date de V SRL acesta susține că domnul X s-a deplasat cu autoturismul propriu, fără a specifica tipul sau numărul de înmatriculare al autoturismului. Nu se dovedește în ce măsură deplasările erau destinate intențiilor de afaceri sau unor scopuri personale ori reprezentau o combinație a acestor scopuri. Foaia de parcurs și ordinul de deplasare sunt documentele care justifică efectuarea unor cheltuieli de deplasare și nu declarațiile unor agenți imobiliari.

Ceea ce rezultă cu certitudine din dosarul contestației este că în anul 2011 PFA X și-a încetat definitiv activitatea și nu a realizat și nici nu va realiza vreun venit aferent cheltuielilor efectuate, considerate nedeductibile de organul de inspecție fiscală.

Potrivit art. 48 alin. (7) din Codul fiscal:

„(7) **Nu sunt cheltuieli deductibile:**

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

l) în perioada 1 mai 2009—31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.”

Norme metodologice: (HG 44/2004)

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, 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 aferente 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.”

Deci prevederile legale citate anterR stipuleaza expres nedeductibilitatea cheltuielilor care nu sunt aferente realizarii venitului, precizandu-se in norme si ca pentru a fi deduse cheltuielile trebuie sa fie in interesul direct al activitatii. Astfel cheltuielile efectuate eventual in interesul unor idei de afaceri neconcretizate nu pot fi considerate ca fiind efectuate in interesul direct al activitatii sau aferente realizarii venitului, in conditiile in care nu au produs nici un venit. Deasemenea, incepand cu 01.01.2009, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, nu sunt cheltuieli deductibile, decat in unele cazuri expres prevazute. Contestatarul nu face dovada incadrarii in vreuna din exceptiile prevazute.

Cu privire la cheltuielile cu amortizarea autoturismului BMW X5, nu s-au depus de contribuabil documente din care sa rezulte inregistrarea autoturismului in patrimoniul afacerii, amortizarea calculata si modul de stabilire a acesteia, data punerii in functiune, astfel ca nu se dovedeste dreptul la amortizare.

Sustinerile contestatorului referitoare la faptul ca organul de inspectie fiscala nu a tinut cont in stabilirea impozitului pe venit suplimentar de platile efectuate in anii 2009 si

2010 nu pot fi retinute în soluționarea favorabilă a cauzei în privința impozitului pe venit stabilit suplimentar, deoarece plățile efectuate nu au efect în privința stabilirii impozitului, ca și creanța fiscală, și doar în stingerea creanței fiscale.

Prin contractul încheiat cu K LTD., prin care domnul Z X este numit administrator al C SRL, s-au prevăzut clauze prin care se pun la dispoziția domnului X, prin societatea administrată, mașina de serviciu, telefon și birou și se prevede rambursarea cheltuielilor efectuate de acesta în exercitarea atribuțiilor sale. Contractul cuprinde și clauze (pct. 6.1. și punct 7.1. din contract) care restrâng dreptul la inițiativa privată a domnului Z X, pe durata contractului și pentru o perioadă de 12 luni după încetarea acestui contract, în inițierea sau desfășurarea de orice activități în concurență cu cele desfășurate de societățile K, C SRL, T SRL sau de orice altă societate afiliată. Conform site-urilor acestora domeniul de activitate constă, printre altele în sisteme termice pe baza de combustibil sau solare. Prin contestația depusă se susține că în anii 2008 - 2009 s-au efectuat cheltuieli în vederea inițierii unor activități în domeniul proiectare/achiziționare de echipamente termice, inițierii/prototipării unor echipamente în domeniul energiilor regenerabile, perioada în care domnul Z X se afla sub incidența clauzelor de neconcurență din contractul încheiat cu K LTD. Din moment ce clauzele contractuale, pe care pe principiul bunei credințe este de presupus că domnul X le-a respectat, îi interziceau pe durata contractului și 12 luni după încetarea contractului, inclusiv inițierea unor activități de genul celor desfășurate de K LTD și firmelor afiliate, se reține astfel că cheltuielile efectuate nu puteau genera venituri viitoare. În anii 2008 și 2009, când organele fiscale au considerat nedeductibile cheltuielile înregistrate de contribuabil, contractul cu K era în vigoare, căci s-au încasat venituri aferente acestui contract. Prin urmare în anii 2008 și 2009 dacă PFA X, prin efectuarea unor cheltuieli, inițiază afaceri de genul celor administrate prin contract, era mai probabilă plata unor daune decât realizarea unor venituri.

Cu privire la practica CJUE invocată de contestatar

Curtea de Justiție a Uniunii Europene (CJUE) a pronunțat **Hotărârea în cauza C-424/12**, SC Fatorie SRL împotriva Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor.

Cauza Fatorie are ca obiect o cerere de decizie preliminară adresată CJUE de către Curtea de Apel Oradea, în contextul unui litigiu între un contribuabil - persoană juridică și autoritățile publice fiscale.

Întrebarea adresată CJUE: *problema juridică pe care instanța de trimitere o supune atenției CJUE este dacă, într-o situație precum cea din speța de față, un operator economic, beneficiar al unor servicii, poate fi sancționat cu pierderea dreptului de deducere a TVA în cazul în care a achitat factura întocmită de un prestator fără a respecta obligațiile impuse de aplicarea măsurilor de simplificare, respectiv obligațiilor legate de regularizarea documentului, iar corectarea erorilor este imposibilă ca urmare a falimentului prestatorului.*

Hotărârea CJUE

CJUE a arătat că:

„În cadrul unei operațiuni supuse regimului de taxare inversă, în împrejurări precum cele din litigiul principal, Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind

sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată și principiul neutralității fiscale nu se opun lipsirii beneficiarului unor servicii de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe care a plătit-o în mod nejustificat prestatorului de servicii pe baza unei facturi întocmite în mod eronat, nici chiar în cazul în care îndreptarea respectivei erori nu este posibilă din cauza falimentului prestatorului.

Principiul securității juridice nu se opune unei practici administrative a organelor fiscale naționale care constă în revocarea, într-un termen de decădere, a unei decizii prin care acestea au recunoscut persoanei impozabile un drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, solicitându-i, în urma unei noi inspecții, această taxă și majorări de întârziere.”

Fata de susținerile contestatarului, cum ca i-ar fi aplicabile hotărarea CJUE din cauza C-424/12 se retine ca hotărarea se refera la deductibilitatea TVA si nu la deductibilitatea cheltuielilor aferente venitului din activitat independente, deci nu este aplicabila spetei de fata, si totodata prevede dreptul organului fiscal ca in urma unei noi inspectii sa revoce o decizie anterioara.

În speta sunt aplicabile si prevederile si art. 213 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal ataca;”

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului**. Se reține că contestatarul nu a formulat motive de natura sa infirme cele stabilite prin decizia contestata.

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că contestatarul X, deși contestă quantumul impozitului stabilit prin decizia atacata, nu aduce motivații bazate pe dovezi și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată quantumul sumelor stabilite de organul fiscal și din care să rezulte o situație diferită față de cea constatată de acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat decizia de impunere nr. X/2014, conform prevederilor pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției

Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neintemeiata contestația formulată de X, pentru suma de X lei reprezentând impozit pe venitul din activități independente stabilit suplimentar de plata.

In privinta accesoriilor in suma de Y lei aferente impozitului pe venitul din activități independente stabilit suplimentar, având în vedere că se respinge contestația împotriva debitului suplimentar generator de accesorii, prin aplicarea principiului „accessorium sequitur principale” se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere.

În privința susținerilor contestatarii ca ar trebui diminuate accesoriile calculate, avându-se în vedere soldul rezultat din compensarea din oficiu a sumelor achitate în plus ca plăți anticipate privind impozitul pe venit cu impozitul pe venit stabilit suplimentar, sunt incidente prevederile din Codul de procedură fiscală referitoare la compensare. Astfel compensarea operează la data la care ambele creanțe sunt deopotrivă certe, lichide și exigibile. Potrivit art. 116 alin. (6) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, republicat, cu modificările și completările ulterioare: „*compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu*”. Contestatorul nu face dovada că a formulat o cerere de compensare a impozitului pe venit de restituit cu impozitul pe venit stabilit suplimentar și nici nu invocă prevederi legale privind obligația organului fiscal competent de efectuare a compensării din oficiu. Competența de constatare a compensării nu aparține Serviciului de soluționare contestații ci organului fiscal ce are în administrare contribuabilul, respectiv Administrația Finanelor Publice Z. Prin urmare contestatara se poate adresa cu o cerere privind efectuarea compensării organului fiscal competent.

Potrivit art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 119. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere[...]”.

„Art. 120.- (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. [...]

„Art. 120¹- (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

[...]

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

În cauza sunt aplicabile și prevederile pct. 2.5. din Instrucțiunile de aplicare ale art.

206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin OPANAF 2906/2014: „Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 48, art. 84 și art. 90 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 37, privind aplicarea art. 48 Cod fiscal, din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare; art. 74, art. 119, art. 213 alin.(1) și art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct. 2.5. și pct. 11.1 lit. a), din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală; art. 14 alin. (3) din OUG 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate :

DECIDE

Respinge, ca neintemeiata, contestația formulată de domnul X împotriva deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. X/2014, prin care organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice Z au stabilit impozit pe venit suplimentar datorat in suma de X lei si accesorii aferente in suma de Y lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

Director general