

Decizia nr. 116 / 16.02.2015
privind solutionarea contestatiei formulata de doamna **X**,
in nume propriu si in numele **CA X**
inregistrata la DGRFPB sub nr. x/08.07.2014

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/08.07.2014, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/08.07.2014, asupra contestatiei formulata de **CA X**, prin reprezentanta legala, doamna **X** si in nume propriu, cu sediul in Bucuresti, Bd. CR nr., bl. B-C, sc. , et., ap. , sector 3.

Obiectul contestatiei, remisa prin posta la data de 23.06.2014 si inregistrata la Administratia sector 3 a Finantelor Publice sub nr. x/25.06.2014, 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/29.04.2014, 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;
- y3 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/29.04.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de z1 lei, din care contribuabila contesta urmatoarele:

- z2 lei reprezentand impozit pe venit;
- z3 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- z4 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

Deciziile de impunere contestate au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/29.04.2014, fiind comunicate sub semnatura in data de 28.05.2014, cunadresa nr.x0/15.05.2014.

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 **CA X** prin reprezentanta legala, doamna **X**.

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

I. Prin contestatia formulata, CA X isi mentine in totalitate Punctul de vedere privind constatarile organului de control mentionat in proiectul raportului de inspectie fiscala, din urmatoarele motive:

- in luna ianuarie a fost instiintata cu privire la efectuarea controlului, iar in data de 12.02.2014, 25.02.2014 si 03.03.2014 a trimis prin email cereri de amanare a controlului si documente medicale ;

- documentele au fost puse la dispozitia inspectorilor in data de 03.04.2014, iar inspectia fiscala s-a derulat in perioada 17.03.2014-24.04.2014 ;

- pana in prezent activitatea CA X s-a desfasurat numai in tara, cum reiese din nota explicativa nr. x/15.04.2014 ;

- in perioada 01.01.2008-31.12.2013 cabinetul de avocat a avut incasari si nu cifra de afaceri ;

- inregistrarea retroactiva ca platitor de TVA a CA X este ilegala, TVA si accesoriile aferente nefiind datorate, intrucat inregistrarea in scopuri de TVA a fost introdusa pentru transpunerea unor norme comunitare in legislatia romaneasca si pentru a evita dubla impunere la tranzactiile intracomunitare ;

- in anul 2008, cand s-a considerat ca a fost depasit plafonul de TVA, cabinetul a avut cele mai mari incasari, pe anii urmatori incasarile fiind in scadere ;

- incepand cu anul 2011 incasarile sunt sub plafonul de 35.000 euro si nu indeplineste conditia pentru a deveni platitor de TVA ;

- in situatia in care nu mai sunt indeplinite conditiile de a fi platitor, legislatia contine prevederi pentru anulara inregistrarii in scopuri de TVA ;

- legislatia in materie aplicabila persoanelor fizice autorizate nu este clara, dand nastere la interpretari ;

- in raportul de inspectie fiscala apare mentiunea "TVA suplimentar de plata", cabinetul nefiind niciodata platitor de TVA ;

- cabinetul de avocat nu desfasoara activitate economica, nu are cifra de afaceri ci incasari, fiind reglementata de Legea nr.51/1995 ;

- fata de documentele medicale prezentate, inspectia fiscala trebuia amanata nu suspendata;

- cu exceptia deciziei de impunere anuala aferenta anului 2008 emisa in 25.06.2009 si comunicata in anul 2011, contestata, formand dosarul nr. x/ /2011 pe rolul Judecatoriei sector 3 in care s-a pronuntat o hotarare irevocabila, deciziile de impunere anuala la care se face referire in proiectul RIF nu au fost comunicate.

In ceea ce priveste sumele stabilite ca datorate, contestatara mentioneaza ca nu-si poate exprima un punct de vedere deoarece are studii juridice nu contabile si nu are competenta necesara de a le verifica, iar daca va fi cazul urmeaza sa solicite o expertiza tehnica de specialitate

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/29.04.2014, AS3FP a emis in sarcina CA 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/29.04.2014, 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;
- y3 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/29.04.2014, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de z lei, din care contribuabila contesta urmatoarele:

- z1 lei reprezentand impozit pe venit;
- z2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- z3 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

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

3.1 Referitor la aspectele procedurale

Cauza supusa solutionarii este daca sunt intemeiate motivatiile contestatarei cu privire la modul de desfasurare a inspectiei fiscale

In fapt, in data de 23.01.2014, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei sector 3 a Finantelor Publice au emis pentru CA X, Avizul de inspectie fiscala nr. x/23.01.2014, confirmat de primire in data de 31.01.2014, avand data de incepere a inspectiei fiscale 12.02.2014.

In baza Avizului de inspectie fiscala a fost emis Ordinul de serviciu nr. x/12.02.2014.

Prin adresa inregistrata la AS3FP sub nr. x/13.02.2014, doamna X – titular al CA „X” a solicitat amanarea, din motive medicale, a efectuării controlului, anexand certificat medical din data de 30.01.2014, iar prin adresele inregistrate la AS3FP sub nr. x/27.02.2014 si sub nr. x/04.03.2014 aduce la cunostinta organului fiscal prelungirea problemelor medicale si lipsa posibilitatii de a pregati documentele solicitate.

Urmare solicitarilor contribuabilei, prin referatul nr. x/04.03.2014, AS3FP a procedat la suspendarea inspectiei fiscale, incepand cu data de 04.03.2014, pentru perioada 04.03.2014 - 14.03.2014. Comunicarea suspendarii inspectiei fiscale s-a facut cu adresa nr. x/04.03.2014, confirmata de primire in data de 21.03.2014.

Prin Referatul nr. x/17.03.2014 s-a aprobat reluarea inspectiei fiscale incepand cu data de 17.03.2014, iar pentru desfasurarea acesteia a fost incheiat Acordul de stabilire a locului de desfasurare a inspectiei fiscale nr. x/18.03.2014 semnat de organele de inspectie fiscala si de CA X.

In drept, in ceea ce priveste modul de desfasurare a inspectiei fiscale, potrivit prevederilor Codului de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si

Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, cu modificările și completările ulterioare:

Codul de procedura fiscală:

„**Art.101** - (1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) După primirea avizului de inspecție fiscală, contribuabilul poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate, amânarea datei de începere a inspecției fiscale. Amânarea se aprobă sau se respinge de către organul fiscal prin decizie. În cazul în care organul fiscal a admis cererea de amânare a inspecției fiscale, comunică contribuabilului data la care a fost reprogramată inspecția fiscală. “

Normele metodologice:

„98.1. La cererea temeinic justificată a contribuabililor, organul de inspecție fiscală poate aproba amânarea datei începerii inspecției fiscale, comunicându-le acestora data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.”

Fata de prevederea legală de mai sus, se reține că legiuitorul a prevăzut posibilitatea contribuabililor ca, în cazuri bine justificate, să solicite o singură dată, amânarea efectuării inspecției fiscale, iar aprobarea amânării se comunică de către organul fiscal.

Referitor la suspendarea inspecției fiscale, potrivit art.104 din Codul de procedura fiscală:

„**Art.104** - (4) Conducătorul inspecției fiscale competent poate decide suspendarea unei inspecții fiscale ori de câte ori sunt motive justificate pentru aceasta.

(5) Condițiile și modalitățile de suspendare a unei inspecții fiscale se vor stabili prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, respectiv prin ordin comun al ministrului economiei și finanțelor și al ministrului internelor și reformei administrative, în cazul inspecțiilor fiscale efectuate de organele fiscale prevăzute la art. 35, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

Astfel, potrivit Ordinului nr. 467/2013 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale:

„**Art. 1** - Inspecția fiscală poate fi suspendată și reluată în condițiile și pentru motivele prevăzute prin prezentul ordin.”

„**Art. 2** - Inspecția fiscală poate fi suspendată când este îndeplinită una din următoarele condiții, ori de câte ori sunt motive justificate și numai dacă apariția acesteia nu permite finalizarea inspecției fiscale, astfel:

(...); **f**) la solicitarea scrisă a contribuabilului, ca urmare a apariției unei cauze justificate, confirmată de echipa de inspecție fiscală. Pe parcursul unei inspecții fiscale contribuabilul poate solicita suspendarea acesteia numai o singură dată; (...).”

În speta, ulterior emiterii avizului de inspecție fiscală nr. x/23.01.2014, confirmat de primire în data de 31.01.2014, prin care s-a stabilit ca data de începere a inspecției

fiscale 12.02.2014, CA „X” a solicitat in data de 13.02.2014, cu revenire in data de 27.02.2014 si de 04.03.2014, amanarea, din motive medicale, a efectuării controlului.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la suspendarea inspectiei fiscale pentru perioada 04.03.2014-14.03.2014, aceasta fiindu-i comunicata contribuabilei.

Motivatiiile contestatarei vizand modul de desfasurare a inspectiei fiscale, respectiv suspendarea in loc de amanarea acesteia sunt nefondate, din urmatoarele motive:

Asa cum rezulta din documentele existente in dosarul cauzei, CA „X” a solicitat in data de 13.02.2014, ulterior datei initierii inspectiei fiscale (12.02.2014) amanarea acesteia, desi avizul de inspectie fiscala ii fusese comunicat in data de 31.01.2014.

In baza solicitarii din data de 12.02.2014, precum si a celor din data de 25.02.2014 si de 03.03.2014, prin care a comunicat ca datorita problemelor medicale nu poate pregati documentele contabile si fiscale pentru a le pune la dispozitie, organele de inspectie fiscala au procedat la suspendarea controlului pentru perioada 04.03.2014-14.03.2014.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca, intrucat prin cererile depuse contribuabila nu a comunicat o data certa privind disponibilitatea pentru inceperea inspectiei fiscale, in intervalul scurs intre data initierii (12.02.2014) si data suspendarii (04.03.2014) inspectiei fiscale au redactat capitolele I si II din raportul de inspectie fiscala, aspect consemnat la pag.2 din RIF, privind derularea inspectiei fiscale in perioada 12.02.2014-03.03.2014 si 17.03.2014-29.04.2014.

In conditiile in care contestatara nu a formulat o cerere privind amanarea inspectiei fiscale anterior initierii acesteia, desi a luat la cunostinta avizul de inspectie fiscala in care este inscrisa data inceperii inspectiei fiscale nu poate invoca culpa organului de inspectie fiscala privind suspendarea si nu amanarea datei de incepere a controlului.

In consecinta, contestatia CA „X” este neintemeiata cu privire la procedura de desfasurare a inspectiei fiscale.

3.2. 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/29.04.2014

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

Cauza supusa solutionarii este daca persoana impozabila datoreaza TVA aferenta veniturilor din profesia de avocat stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala, in conditiile in care desi a constatat depasirea plafonului de scutire pentru care avea obligatia colectarii taxei nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data la care a depasit plafonul de scutire.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa intre 01.11.2008-31.12.2013.

In fapt, organele de control din cadrul Administratiei sector 3 a Finantelor Publice au efectuat control la **Cabinetul de avocat X**, care s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/29.04.2014 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/29.04.2014, pe numele cabinetului, prin care s-au stabilit suplimentar TVA de plata in suma de y1 lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 24.09.2008 CA X a realizat o cifra de afaceri in suma de s lei, depasind plafonul de scutire in cursul lunii septembrie 2008, motiv pentru care era obligat sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la depasirea plafonului, respectiv pana la data de 10.10.2008, urmand sa devina platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008.

In consecinta, pentru perioada 01.11.2008-31.12.2013, organele de inspectie fiscala au colectat TVA aferenta veniturilor realizate de contribuabila, stabilind o diferenta suplimentara de TVA in suma de y1 lei, prin decizia de impunere nr. x/29.04.2014.

Prin contestatia formulata contribuabila invoca, in esenta, nelegalitatea inregistrarii ca platitor de TVA, intrucat inregistrarea in scopuri de TVA a fost introdusa pentru transpunerea unor norme comunitare in legislatia romaneasca si pentru a evita dubla impunere la tranzactiile intracomunitare, situatie care nu ii este aplicabila.

In drept, incepand cu data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, sunt incidente prevederile art. 125¹, art. 126, art. 127, art. 129, art.152 si art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.44/2004,cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

Codul fiscal:

"Art. 125¹ - (1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

18. **persoana impozabila are intelesul art. 127 alin. (1) si reprezinta persoana fizica**, grupul de persoane, institutia publica, persoana juridica, precum si orice entitate **capabila sa desfasoare o activitate economica**;

20. persoana neimpozabila reprezinta persoana care nu indeplineste conditiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerata persoana impozabila;

21. persoana reprezinta o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila sau o persoana neimpozabila".

"Art. 126 - (1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)".

"Art. 127 - (1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, **activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.**

(3) Nu actioneaza de o maniera independenta angajatii sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de munca sau prin orice alte instrumente juridice care creeaza un raport angajator/angajat in ceea ce priveste conditiile de munca, remunerarea sau alte obligatii ale angajatorului".

"Art. 129 - (1) Se considera prestare de servicii orice operatiune care nu constituie livrare de bunuri, asa cum este definita la art. 128."

"Art. 152 - (1) Persoana impozabila stabilita în România, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent în lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a României la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita în continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b). (...).

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei în care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pâna la data înregistrarii în scopuri de TVA, conform art. 153. **Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie înregistrat în scopuri de taxa, conform art. 153. "**

"Art. 153. - (1) Persoana impozabila care este stabilita în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:

a) înainte de realizarea unor astfel de operatiuni, în urmatoarele cazuri:

(...) b) **daca în cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depasit acest plafon;**

(6) **Organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA**, conform prezentului articol, **toate persoanele care**, în conformitate cu prevederile prezentului titlu, **sunt obligate sa solicite înregistrarea**, conform alin. (1), (2), (4) sau (5).

(7) În cazul în care o persoana este obligata sa se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectiva din oficiu.“

Normele metodologice:

“62. (2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data la care a fost înregistrata.**“

“66. (1) În cazul în care o persoana este obligata sa solicite înregistrarea în conditiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, **înregistrarea respectivei persoane se va considera valabila începând cu:**

a) **data comunicarii certificatului de înregistrare** în cazurile prevazute la art. 153 alin. (1) lit. a) si, dupa caz, alin. (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal; (...).”

Potrivit acestor prevederi legale, intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri/**prestarile de servicii** realizate cu plata pe teritoriul Romaniei in conditiile in care sunt realizate de o **persoana impozabila**, asa cum a fost definita la art. 127 alin. (1), iar livrarea bunurilor sau **prestarea serviciilor** rezulta din una din **activitatile economice** prevazute la art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.

Totodata, conform reglementarilor legale enuntate mai sus, persoana impozabila are obligatia declararii începerii activitatii sale ca persoana impozabila, precum si **obligatia înregistrării ca platitor de taxa pe valoarea adaugata** în regim normal **în situatia în care a constatat ca a depasit plafonul de scutire**, respectiv cifra de afaceri declarata sau realizata este superioara sumei de 35.000 euro, **în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depasit acest plafon**, regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata operând asupra întregii activitati a persoanei impozabile, indiferent ca operatiunile desfasurate provin din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Având în vedere aceste dispozitii legale, în situatia în care organele de inspectie fiscala constata neîndeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se înregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata în regim normal, vor solicita **plata taxei pe valoarea adaugata** pe care **persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa între data la care avea obligatia sa solicite**

Înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata în regim normal si data înregistrării.

Pentru operatiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata sau care nu sunt supuse cotei reduse a taxei pe valoarea adaugata, se aplica cota standard de 19% asupra bazei de impozitare, in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

„(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduse”,

iar incepand cu data de 1 iulie 2010: *„Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”*

In speta, CA X a realizat, in perioada 01.01.2008-31.12.2013, operatiuni cuprinse in sfera de aplicare a TVA, asa cum sunt prevazute de lege, realizand la data de 30.09.2009 o cifra de afaceri in suma de y1 lei din activitatea de avocatura.

Intrucat in cursul lunii septembrie 2008 contribuabila a depasit plafonul de scutire prevazut la art.152 alin.1 din Codul fiscal, in conformitate cu art.152 alin.6 din Codul fiscal acesta avea obligatia sa solicite pana la data de 10.10.2008 organului fiscal competent, înregistrarea in scopuri de TVA.

Se constata faptul ca, pana la data finalizarii inspectiei fiscale, CA X nu a solicitat înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 01.01.2008-31.12.2013 CA X are **calitate de persoana impozabila** din data de **01.10.2008**, desfasurand activitati economice, cu toate drepturile si obligatiile care decurg din aceasta calitate, avea ca prima obligatie **sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA** pentru activitatea desfasurata ca persoana impozabila, in conditiile depasirii plafonului de scutire de 35.000 euro, incepand cu aceasta data.

Astfel, pentru veniturile obtinute din prestarea serviciilor, cabinetul de avocat avea obligatia sa colecteze si sa plateasca la buget taxa pe valoarea adaugata pe care ar fi trebuit sa o colecteze pentru aceste servicii, incepand cu data de 01.11.2008 si sa indeplineasca toate obligatiile ce decurg din calitatea de platitor de TVA.

Ca urmare, pentru perioada cuprinsa intre data la care cabinetul de avocat trebuia sa solicite înregistrarea ca platitor de TVA (10.10.2008), respectiv data la care a devenit platitor - 01.11.2008 si data constatarii abaterii, organele de inspectie fiscala au solicitat plata taxei pe valoarea adaugata conform art.152 alin.(3) din Codul fiscal, prin aplicarea cotei de 19%, respectiv 24% asupra bazei de impozitare constituita din contrapartida obtinuta in calitate de prestator, potrivit art.137 alin.1 lit a din Codul fiscal, respectiv TVA in suma de y11 lei la o baza impozabila in suma de y11+1lei, pentru perioada 01.11.2008-30.06.2010 si TVA in suma de y12 lei la o baza impozabila in suma de y12+1 lei, pentru perioada 01.07.2010-31.12.2013.

Se retine ca pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala mai sus mentionat, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contestata, aceasta obligatie nu a fost indeplinita de catre contribuabila.

Intrucat, inspectia fiscala a constatat ca persoana impozabila nu s-a înregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata, conform prevederilor art. 152 alin. 3, se retine ca în mod legal organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata „**pe perioada scursa între data la care avea obligatia sa solicite înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata în regim normal si data constatarii abaterii**”, respectiv începând cu data de 10.10.2008 când contribuabila avea obligatia de a se înregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, urmand sa devina platitor de TVA incepand cu data de 01.11.2008, conform prevederilor art. 152 alin. 3 din Codul fiscal.

Referitor la motivatiile contestarei privind nelegalitatea inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a cabinetului de avocat si nedatorarea TVA se retin urmatoarele:

1. In ceea ce priveste obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA: asa cum s-a retinut anterior, urmare inspectiei fiscale efectuate la CA X s-a constatat ca, la data de 24.09.2008 a fost realizata o cifra de afaceri, echivalent sintagmei „incasari” potrivit sustinerii contestatarei, in suma de y+1 lei, depasind plafonul special de scutire in suma de 35.000 euro, echivalentul sumei de 119.000 lei, prevazut la art.152 alin.1 din Codul fiscal.

Ca urmare, in temeiul art.153 alin.1 lit.b din Codul fiscal, cabinetul de avocat avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA pana la data de 10.10.2008, respectiv in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit plafonul, urmand sa devina platitor incepand cu data de 01.11.2008, in caz contrar, organul fiscal procedand la solicitarea platii taxei pe valoarea adaugata datorata.

Se retine ca, potrivit dispozitiilor legale antecitate privind declararea ca platitor de TVA, **obligatia inregistrarii in scopuri de TVA revine in intregime persoanelor impozabile**, ceea ce nu exclude si dreptul organelor fiscale de a inregistra din oficiu persoanele care nu-si indeplinesc aceasta obligatie, cata vreme acest drept este exercitat in cadrul termenului legal de prescriptie in materie fiscala.

Daca s-ar admite ca lipsa inregistrarii din partea organelor fiscale echivaleaza cu lipsa oricaror obligatii in privinta TVA pentru contestatara, in situatia in care legea fiscala confera contribuabililor initiativa inregistrarii ca platitor de TVA, **ar insemna ca legea fiscala reglementeaza o obligatie pur potestativa (si voluero) pentru contribuabili, ceea ce, evident, nu poate fi acceptat**; dimpotriva, procedura de inregistrare ca platitor de TVA are in vedere ipoteza contribuabilului diligent si de buna credinta, caruia îi acorda prerogativa initierii acestei proceduri, fiind inadmisibil ca lipsa unei asemenea inregistrari sa profite tocmai persoanei careia îi apartine culpa neinregistrarii, pentru a obtine exonerarea obligatiilor ce decurg din calitatea de persoana obligata la plata taxei pe valoarea adaugata.

Or, o asemenea susținere echivalează cu fundamentarea contestației pe propria culpă a contestatului, nerespectarea prevederilor legale prin neînregistrarea ca platitor de taxă fiindu-i în întregime imputabilă, devenind astfel aplicabile principiul de drept *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*.

2. În ceea ce privește observația privind situația, începând cu anul 2011, a plafonului de scutire sub plafonul de 35.000 euro, motiv pentru care nu mai îndeplinește condiția de a deveni platitor de TVA: întrucât persoana impozabilă a dobândit calitatea de platitor de TVA începând cu data de 01.11.2008, faptul că în anul 2011 încasarile s-au situat sub plafonul de scutire nu prezintă relevanță.

3. În ceea ce privește aplicarea dispozițiilor legale privind anularea înregistrării în scopuri de TVA: potrivit art.152 alin.7 din Codul fiscal „persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art. 153 care în cursul unui an calendaristic nu depășește plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) sau, după caz, plafonul determinat conform alin. (5) poate solicita până pe data de 20 ianuarie a anului următor scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 în vederea aplicării regimului special de scutire”, această situație nefiindu-i aplicabilă contestației, întrucât aceasta nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA.

4. În ceea ce privește observația privind neclaritatea legii se reține că invocarea nelegalității actelor normative excede prevederilor Titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, motiv pentru care organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la acest aspect.

În ceea ce privește nelegalitatea dispozițiilor Codului fiscal, se reține că Titlul VI Cod fiscal "Taxa pe valoarea adăugată" reprezintă transpunerea Directivei europene a 6-a și se aplică în mod unitar tuturor categoriilor de persoane impozabile.

Se rețin și dispozițiile art.64, art.94 și art.105 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, potrivit cărora:

Codul de procedură fiscală:

"Art.64 - Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."

"Art. 94. - (2) Inspectoria fiscală are următoarele atribuții:

a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane** privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, **în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile 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.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca **in cazul persoanelor impozabile care nu au solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea lor in scopuri de taxa, organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata la buget a taxei pe care persoanele in cauza ar fi fost obligate sa o colecteze pana in momentul inregistrarii ca platitoare de TVA**, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind TVA in suma de y1 lei stabilita prin decizia de impunere nr. x/29.04.2014.

3.2.2. Cu privire la accesoriile aferente TVA in suma de y2,y3 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. x/29.04.2014 s-au stabilit accesorii in suma de y2,3 lei, contestate, care se compun din:

- y2 lei - majorari/dobanzi de intarziere aferente, calculate pentru perioada 27.01.2009-29.04.2014;
- y3 lei - penalitati de intarziere aferente, calculate pentru perioada 29.09.2010-29.04.2014.

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 obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile 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 diferentelor 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 y2,3 lei reprezentând accesorii 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/29.04.2014 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 y2,3 lei, aferente TVA stabilită suplimentar în suma de y1 lei, conform principiului de drept “**accessorium sequitur principalem**”.

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

3.3.1. Cu privire la impozitul pe venit în suma de z1 lei

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București, prin Serviciul soluționare contestații se poate pronunța pe fond asupra impozitului pe venit în suma de z1 lei, în condițiile în care contestatara nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația cu privire la diferențele de impozit pe venit stabilite de inspecția fiscală

In fapt, prin decizia de impunere nr. x/29.04.2014 emisă în baza raportului inspecția fiscală nr. x/29.04.2014 s-au stabilit diferențe de impozit pe venit pe anii 2008-

2010, in suma totala de z1+1 lei, urmare neacordarii deductibilitatii unor cheltuieli, astfel: 2008 – t lei; 2009 – t lei; 2010 – t lei.

CA X contesta impozitul pe venit in suma de z1 lei, fara a preciza componenta sumei contestate.

Cu privire la diferentele de impozit pe venit stabilite de inspectia fiscala, singura motivatie din contestatie este aceea ca deciziile de impunere anuala nu au fost comunicate, cu exceptia deciziei de impunere anuala pe anul 2008, comunicata in data de 25.06.2009, invocand contestarea acesteia in instanta si existenta unei sentinte definitive in data de 14.03.2014.

Se retine ca, la data de 14.03.2014 Tribunalul Bucuresti a respins ca neintemeiata, contestatia la executare in suma de t lei inscrisa in titlul executoriu nr. x/20.05.2011 ce a facut obiectul dosarului nr. x/2009.

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.205 si art. 206 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat:

Codul de procedura fiscala:

“Art.205 - (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna. (...).”

“Art. 206 - (1) Contestatia se formuleaza în 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 întemeiaza;**
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.”

In speta sunt incidente si prevederile art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin „actor incumbit probatio”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura

administrativa, **constatarea care se impune**, una naturala si de o implacabila logica juridica, **este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.**

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caili administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Totodata conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscala:

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

Intrucat CA X nu a prezentat motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se intemeiaza contestatia formulata cu privire la impozitul pe venit in suma de z1 lei, Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFPB nu se poate substitui contestatarei cu privire la **motivele de fapt si de drept si a dovezilor**, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art. 206 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat, intrucat potrivit art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: *“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**”, iar potrivit art.213 alin.(4) - **“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii 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.”***

In consecinta, urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia formulata de CA X cu privire la impozitul pe venit in suma de z1 lei stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/29.04.2014.

3.3.2. Cu privire la accesoriile aferente impozitul pe venit in suma de z2,3 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/29.04.2014 s-au stabilit accesorii in suma de z2,3 lei, contestate, care se compun din:

- z2 lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;

- z3 lei reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

In drept, asa cum s-a retinut la pct. 3.2.2. 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 z2,3 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/29.04.2014 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.

In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala se retine ca acestea au fost calculate in functie de data comunicarii Deciziilor de impunere anuala pe anii 2008-2010, contrar afirmatiei contestatarei privind comunicarea unei singure decizii.

Intrucat in ceea ce priveste debitul de natura impozitului pe venit contestatia a fost respinsa ca nemotivata, iar prin contestatie nu se prezinta niciun alt argument privind calculul accesoriilor, se va respinge contestatia si pentru accesoriile in suma de z2,3 lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de y1+1 lei, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”**.

Pentru considerentele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se:

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata in ceea ce priveste aspectele procedurale.

2. 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/29.04.2014 pentru TVA in suma de y1 lei si pentru accesoriile aferente in suma totala de y2,3 lei.

3. Respinge ca nemotivata contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/29.04.2014 pentru impozitul pe venit in suma de z1 lei.

4. Respinge contestatia pentru accesoriile in suma de z2,3 lei aferente impozitului pe venit.

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