

Organele de specialitate din cadrul Administratiei Finantelor Publice au efectuat controlul prin sondaj privind modul de evidentiere a activitatii desfasurate, precum si modul de declarare, determinare si virare a obligatiilor fata de bugetul general consolidat de catre contribuabilul X , avocat.

Perioada supusa verificarii a fost 01.01.2000-31.12.2003, iar perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala a fost 05.11.2004-11.11.2004 la sediul Administratiei Financiare Pe durata inspectiei fiscale, contribuabilul a fost reprezentat de domnul Y, in calitate de persoana fizica autorizata. Pe perioada 2000-2003 contribuabilul a depus in termen declaratiile speciale privind veniturile din activitati independente. In urma verificarii declaratiilor depuse de catre contribuabil cu documentele prezentate la control, s-a constatat ca in declaratia depusa pentru anul 2000 cheltuielile sunt majorate .Din nota explicativa a contribuabilului a reiesit faptul ca a fost vorba despre o eroare de totalizare. De asemenea, in cursul anului 2000, contribuabilul a realizat venituri din incadrarea in munca, urmare a incheierii unei conventii civile de prestari servicii la o societate, veniturile realizate nefiind cuprinse in declaratia de venit global. In consecinta, venitul anual global impozabil aferent anului 2000 se majoreaza cu suma care reprezinta cheltuieli nedeductibile si cu suma care reprezinta veniturile realizate conform FF2(conventie civila), rezultand un venit anual global impozabil, la care revine un impozit pe venitul anual global datorat, calculat conform HG.611/2000.

Prin decizia de impunere anuala pentru anul 2000, a fost stabilit un impozit anual datorat si pentru conventia civila a fost calculat si retinut impozit stabilindu-se un impozit total. Ca urmare, in timpul controlului s-a stabilit diferenta de impozit, si penalitati. Asadar, obligatiile fiscale stabilite **suplimentar** in timpul controlului, au fost : diferente impozit pe venit, dobanzi respectiv penalitati.

Pentru sumele suplimentare stabilite prin raportul intocmit, s-a emis decizie de impunere. S-au anexat raportului de inspectie fiscala: avizul de inspectie, decizia de impunere initiala pentru anul 2000, fisa fiscala FF2 pentru anul 2000, existenta in evidenta A.F.P, decizia de impunere refacuta pentru anul 2000, cu diferentele constatate si impozitul suplimentar.

D-nul X a formulat contestatie impotriva unora dintre masurile dispuse prin raportul de inspectie fiscala respectiv obligarea sa la plata dobanzilor si penalitatilor calculate la diferenta de impozit lei, solicitand exonerarea de la plata acestora.

In argumentarea contestatiei, petentul invoca urmatoarele **motive**:

-corespunde adevarului faptul ca in cursul anului 2000 a realizat venituri in afara celor cuprinse in declaratia de venit ce a depus-o la inceputul anului 2000.

-aceasta suma a carui quantum nu il cunostea cu anticipatie a reprezentat indemnizatia ce i s-a acordat, ca urmare a faptului ca a facut parte

din C.A al societatii in cursul anului 2000, suma lunara primita fiind supusa impozitarii.

- nu i s-a comunicat la sfarsitul anului 2000, fisa FF2 care a fost trimisa doar la AFP, neavand cunostiinta de ea, fiind in eroare, necunoscand exact cuantumul exact al diferentelor de venit fata de cele preliminate la inceputul anului

- asa cum sustine petentul, AFP din neglijenta sau din eroare nu i-a comunicat despre fisa FF2 si cuprinsul acesteia.

-a achitat integral impozitul pe venit suplimentar, nefiind inasa de acord cu plata dobanzilor si penalitatilor

-fata de cele expuse, si invocand buna credinta, solicita exonerarea de la plata dobanzilor si penalitatilor stabilite prin raportul de inspectie atacat.

Luand in considerare constatările organelor de control, motivele prezentate de către petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, cauza supusa solutionarii a fost dacă petentul datora dobanzile și penalitățile de intarziere stabilite ca accesorii, pentru neplata la termen a obligatiei fiscale stabilite suplimentar.

In drept, conform art.14 alin.(1) din O.G nr.7/2001 privind impozitul pe venit, aprobata cu modificari prin Legea 493/2002:

(1) *Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, completând Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile stabilite prin norme*

La art. 15 din același act normativ se stipulează:

(1) *În înțelesul prezentei ordonanțe, 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.*

(2) *Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.*

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

(4) *Veniturile din valorificarea sub orice formă a drepturilor de proprietate intelectuală provin din brevete de invenție, desene și modele, mostre, mărci de fabrică și de comerț, procedee tehnice, know-how, din drepturi de autor și drepturi conexe dreptului de autor și altele asemenea.*

ART. 23 din textul legal invocat anterior, prevede:

“In vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

a) indemnizațiile din activități desfășurate ca urmare a unei funcții de demnitate publică, stabilite potrivit legii;

b) drepturile de soldă lunară, indemnizațiile, primele, premiile, sporurile și alte drepturi ale cadrelor militare, acordate potrivit legii;

c) indemnizația lunară brută, precum și suma din profitul net, cuvenite administratorilor la companii/societăți naționale, societăți comerciale la care statul sau o autoritate a administrației publice locale este acționar majoritar, precum și la regiile autonome;

d) sumele primite de membrii fondatori ai societăților comerciale constituite prin subscripție publică;

e) veniturile realizate din încadrarea în muncă ca urmare a încheierii unei convenții civile de prestări de servicii;

f) sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor, în consiliul de administrație și în comisia de cenzori;

g) sumele primite de reprezentanții în organisme tripartite, conform legii;

h) indemnizația lunară a asociatului unic, la nivelul valorii înscrise în declarația de asigurări sociale;

i) alte drepturi de natura salariala sau asimilate salariilor”

La art. 26 din O.G 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea 493/2002 se prevede:

(1) Calculul impozitului pe veniturile din salarii se face pe baza informațiilor cuprinse în fișa fiscală.

(2) Plătitorii de venituri au obligația să solicite organului fiscal, pe bază de cerere, până la data de 30 noiembrie a fiecărui an pentru anul următor, formularul tipizat al fișelor fiscale pentru salariați și pentru persoanele fizice care obțin venituri asimilate salariilor.

(3) Fișa fiscală va fi completată de plătitorul de venituri cu datele personale ale contribuabilului, mențiunile referitoare la deducerile personale, veniturile din salarii obținute și impozitul reținut și virat în cursul anului, precum și rezultatul regularizării impozitului plătit pe venitul anual sub formă de salarii. Până la completarea fișei fiscale cu datele personale necesare acordării deducerilor personale suplimentare salariații vor beneficia de deducerea personală de bază, urmând ca angajatorii să efectueze regularizarea veniturilor salariale.

(4) Plătitorul de venituri are obligația să completeze formularele prevăzute la alin. (1) pe întreaga durată de efectuare a plății salariilor, să recalculeze și să regularizeze anual impozitul pe salarii.

(5) Plătitorul este obligat să păstreze fișa fiscală pe întreaga durată a angajării și să transmită organului fiscal competent și angajatului, sub semnătură, câte o copie pentru fiecare an până în ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul fiscal expirat.

(6) *Datele personale din fișele fiscale se vor completa pe bază de documente justificative. Deducerile personale suplimentare pentru persoanele aflate în întreținere se acordă pe bază de declarație pe propria răspundere a contribuabilului, însoțită de documente justificative*

Art. 65 din O.G nr.7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea 493/2002, prevede:

(1) *Impozitul pe venitul anual global datorat este calculat de organul fiscal în raza căruia își are domiciliul contribuabilul ori de alte organe stabilite prin hotărâre a Guvernului, după caz, pe baza declarației de venit global, prin aplicarea cotelor de impunere asupra veniturii anual globale impozabile, determinate în condițiile prezentei ordonanțe.*

(2) *Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pentru anul precedent și emite o decizie de impunere în intervalul stabilit anual prin ordin al ministrului finanțelor publice.*

(3) *În această decizie organul fiscal stabilește și diferențele de impozit anual rămase de achitat sau impozitul anual de restituit, care se determină prin scăderea din impozitul anual datorat a obligațiilor reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit și a creditelor fiscale externe pentru veniturile realizate din categoriile de venituri prevăzute la art. 59.*

(4) **Organul fiscal va emite o nouă decizie de impunere în cazul în care apar elemente care conduc la modificarea impozitului datorat .**

Art 44 din O.M.F nr. 58 din 23 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea 493/2002, stipulează:

“Angajatorii care au personal cu carnet de muncă sau cu convenție civilă de prestări de servicii au obligația să întocmească, după caz, Fișa fiscală 1 (pentru venituri din salarii la funcția de bază - FF 1), respectiv Fișa fiscală 2 (pentru venituri, altele decât cele de la funcția de bază - FF 2).

În vederea completării fișelor fiscale 1 și 2 și stabilirii drepturilor bănești ale persoanelor angajate, angajatorul va întocmi Statul de salarii (cod 14-5-1/c sau cod 14-5-1/l), pentru funcția de bază, și/sau Statul de salarii pentru colaboratori (cod 14-5-1/j), pentru venituri din salarii, altele decât cele de la funcția de bază.”

ART. 71 din O.G nr.7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea 493/2002, stipulează:

(1) *Reprezentanții fiscali desemnați potrivit prezentei ordonanțe sunt solidar răspunzători cu beneficiarii de venituri pentru neîndeplinirea obligațiilor de declarare a veniturilor și de plată a impozitelor datorate.*

(2) *Contribuabilii definiți potrivit prevederilor art. 2 desemnează un reprezentant fiscal, persoană fizică română cu domiciliul în România sau persoană juridică română, în situația în care nu își îndeplinesc obligațiile fiscale în mod direct.*

(3) *Procedura de desemnare a reprezentantului fiscal se stabilește de Ministerul Finanțelor Publice, prin ordin al ministrului finanțelor publice.*
iar la art. 72 alin.(1) lit.c),d),e) din același text legal, se prevede:

“(1) Constituie contravenții următoarele fapte, dacă nu sunt săvârșite în astfel de condiții încât, potrivit legii penale, să constituie infracțiuni:

c) nerespectarea de către plătitorii de salarii și venituri asimilate salariilor a obligațiilor privind completarea și păstrarea fișelor fiscale;

d) netransmiterea fișelor fiscale și a formularului prevăzut la art. 70 la organul fiscal competent la termenul prevăzut de prezenta ordonanță;

e) neîndeplinirea obligației de transmitere a fișei fiscale către angajat, prevăzută la art. 26 alin. (5).”

Art.13 alin.(1) din O.G nr.26/2001 pentru modificarea Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, prevede:

“Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare .
iar la alin.(3):

În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător”

Art.12 din O.G nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, prevede:

“Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere”

Art.14 alin.(1) din același text legal, stipulează:

“(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”

De asemenea dobanzile și penalitățile de întârziere au fost calculate conform art.115 și art.120 din O.G nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală,.

Avand in vedere faptul ca s-a procedat la majorarea cheltuielilor aferente anului 2000 prin eroare de totalizare si necuprinderea in declaratia de venit global a veniturilor realizate conform FF2, in anul 2000 de catre D-nul X, consideram pe baza celor expuse ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au intocmit in mod corect Decizia de impunere din 18.11.2004 privind obligatiile fiscale suplimentare, stabilindu-se o diferenta de impozit, dobanzi si penalitati .

Este culpa societatii cu care petentul a incheiat o conventie civila de prestari servicii, faptul necomunicarii Fisei fiscale 2 (pentru venituri altele decat cele de la functia de baza -FF2) pentru anul 2000, iar eventualele disfunctionalitati invocate de catre petent, nu exonereaza de la plata impozitului pe venit suplimentar si a accesoriilor aferente.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor Art. 179 si 185 din O.G.nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura Fiscala, s-a decis respingerea ca neintemeiata a contestatiei depuse de D-nul X, pentru suma reprezentand dobanzi, respectiv penalitati .