

DECIZIA nr.82

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 din cadrul D.G.F.P. Tulcea, prin adresa nr.../...2010 înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../...2010, asupra contestației formulată de domnul x din Tulcea, împotriva Deciziei 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 asociere nr... / ...2010, emisă în baza constatărilor stabilite prin Raportul de inspecție fiscală nr... /...2010 cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând TVA de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, așa după cum specifică organele fiscale în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Contestația este semnată de d-na y mandatară cu procură generală notarială (autenticată sub nr.../..2010) a d-lui x titularul dreptului procesual, conform prevederilor art.206 din OG 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207 și 209 din OG 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petentul, x contestă 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 asociere nr.../...2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../...2010, cu privire la suma totală de ...lei (... lei TVA de plată și ... lei majorări de întârziere), motivând următoarele:

-*“Persoana fizică x nu a desfășurat activități de natură economică, nici activitate de publicitate, societatea cesionară are aceste activități, iar x doar avizează ideile de succes posibil ;*

- x nu îndeplinește condiția de plătitor TVA, i-a fost atribuită abuziv ”.

- privind calculul TVA petentul nu a înțeles cum s-a ajuns la aceste sume și procentul ca majorare prevăzut de lege”.

Deasemenea, petentul consemnează o serie de “abuzuri”, cum ar fi: la solicitarea telefonică a conturilor unde trebuiesc depuse sumele datorate, acestea au fost indicate greșit; înștiințarea de sechestru a fost pusă pe ușa locuinței părinților, etc.

La data de ...2010, petentul depune sub nr... încă o contestație - concisă și la obiect- prin care față de motivațiile prezentate mai sus privind TVA, solicită în finalul contestației “ *restituirea integrală, necondiționat și imediat*” a sumelor impuse de plată TVA ... lei și majorările de întârziere ... lei.

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la P.F. x, organele de control din cadrul AIF - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 al D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de determinare, înregistrare, declarare și plată a taxei pe valoarea adăugată către bugetul consolidat de stat. Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr... /...2010.

În baza Raportului de inspecție fiscală generală s-a emis 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 asociere, înregistrată sub nr.../...2010, prin care s-au stabilit în sarcina d-lui x obligații fiscale de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând: TVA de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În urma verificării, organele de control fiscal au constatat că petentul a depășit plafonul de scutire a plății de TVA prevăzut la art.152, alin(1) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la data de 31.10.2007, și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului - potrivit art. 153 din același act normativ - să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.12.2007; petentul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA încălcând astfel prevederile art.152, alin.(6) din Codul fiscal, coroborat cu pct.62, alin.(2), lit.a), titlul VI din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare și este înregistrat din oficiu potrivit normelor legale în vigoare.

Pentru operațiunile impozabile efectuate de petent, constând în prestări servicii în baza unor contracte de cesiune de drepturi de autor și drepturi conexe, după data la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA - respectiv 01.12.2007, în conformitate cu prevederile legale de mai sus, organul de control fiscal a stabilit TVA de plată în sumă de ... lei prin aplicarea cotei standard de 19% potrivit prevederilor art.140 din Codul fiscal, iar pentru neplata în termenul legal a diferențelor constatate au calculat majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei, precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul AIF - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina d-lui x obligațiile fiscale suplimentare în valoare totală de ... lei reprezentând TVA de plată și majorări de întârziere aferente TVA.

În fapt, organele fiscale din cadrul AIF - D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a TVA la contribuabilul P.F. x din Tulcea, pentru activitatea de cesiune a dreptului de autor. Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr.../...2010.

Verificarea TVA s-a efectuat pentru perioada 01.01.2007- 30.06.2010.

În urma controlului s-au constatat următoarele:

- în perioada verificată, d-l x a realizat venituri din drepturi de proprietate intelectuală în baza unor contracte de cesiune de drepturi de autor și drepturi conexe, cu diferite societăți comerciale din București (SC G SRL, SC M SRL, SC C SRL, SC S SRL, SC J SRL, SC A SA) conform adeverințelor de la aceste societăți și a contractelor, aflate în copie la dosarul cauzei;

- la data de 31 octombrie 2007, petentul a înregistrat venituri din cesiunea drepturilor de autor în cuantum de ... lei, depășind astfel plafonul privind cifra de afaceri de 35.000 euro, prevăzută la art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, potrivit art.153 din același act normativ, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 1 decembrie 2007;

- pentru perioada verificată, organul de control fiscal a determinat TVA de plată în sumă de ... lei, conform art.140, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aplicând cota standard de 19% asupra veniturilor din operațiunile impozabile (cesiunea drepturilor de autor și drepturilor conexe) efectuate de petent după data de 1 decembrie 2007, dată la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA;

- pentru neplata în termenul legal a diferențelor astfel stabilite, s-au calculat majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei, conform art.120 din OG 92/2003.

Față de cele prezentate mai sus, întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de control fiscal au procedat la înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA potrivit prevederilor legale în vigoare și stabilesc în sarcina d-lui x, TVA de plată și majorări de întârziere aferente în sumă totală de ... lei.

Potentul nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează prezenta contestație pe care o înregistrează la D.G.F.P. - A.I.F.Tulcea sub nr.../ ...2010 și

nr.../...2010, cu motivațiile prezentate la pct.I din prezenta decizie, solicitând în finalul contestației “ *în mod expres restituirea integrală, necondiționat și imediat* ” a sumelor impuse de plată TVA ... lei și majorările de întârziere ... lei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 92/2003R privind Codul de procedură fiscală, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Lg. 571/2003, respectiv HG44/2004.

*** Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentului:** “... Persoana fizică x *nu a desfășurat activități de natură economică, nici activitate de publicitate*, societatea cesionară are aceste activități, iar x *doar avizează ideile de succes posibil ...*”, **întrucât:**

- în Codul fiscal la **art. 126 - (1)** se precizează: “Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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

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

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

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

- **ART. 127 - (1)** “Este considerată *persoană impozabilă* orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

(3) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.

- potrivit **art.129, alin.(3)**, din Codul fiscal: “ **Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt: ... b) transferul și/sau transmiterea folosinței drepturilor de autor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și a altor drepturi similare** ”.

- din documentele existente la dosarul cauzei - respectiv adeverințele de venituri precum și contractele de cesiune de drepturi de autor încheiate de d-l x cu diferite societăți comerciale din București (SC G SRL, SC M SRL, SC C SRL, SC S SRL, SC J SRL, SC A SA), se poate reține că d-l x este denumit **PRESTATOR** sau CEDENT, iar pentru sumele încasate de acesta, reprezentând venituri din cedarea drepturilor de autor, respectiv **prestările de servicii** în sensul precizat de **art.129, alin.(3)**, din Codul fiscal, a fost impozitat cu 10% potrivit legislației în vigoare, așa cum reiese din aceste documente aflate în copie la dosarul cauzei: *spre exemplificare*, Anexa 1 la contractul privind CESIUNE EXCLUSIVĂ DE DREPTURI DE AUTOR Nr... din ...2008, încheiat între SC J SRL denumit BENEFICIAR și x, denumit în continuare **PRESTATOR**, prevede: *“Prin prezenta domnul x, în calitate de PRESTATOR, se obligă a furniza Beneficiarului concepte și materiale grafice **specifice activității de publicitate**, acestea concretizându-se în machete grafice după cum urmează: machete de presă, leafleti, POSM-uri, pliante, broșuri, bannere, sigle și aplicații ale acestora, etc. precum și orice alte materiale care au caracterul de a ajuta la transmiterea mesajului publicitar”*, iar în Anexa 1/ ...2008 la Contractul de cesiune exclusivă de drepturi de autor nr.../...2006 Drepturi de autor opera de artă grafică Campania “B...” încheiat între SC G SRL denumit CESIONAR și ... denumit **CEDENT**, se stipulează:

“Obiectul prezentei Anexe îl reprezintă cesiunea, pe orice teritoriu în țară sau peste hotare a drepturilor patrimoniale conexe dreptului de autor ale CEDENTULUI către CESIONAR, asupra materialelor create, în vederea realizării obiectului contractului”

Din cele mai sus prezentate, având în vedere că petentul realizează venituri din cesiunea drepturilor de autor și a drepturilor conexe - desfășurând în mod independent activități economice de natura celor prevăzute la art.127, alin.(2) din Codul fiscal constând în prestări servicii în sensul celor precizate de art.129, alin.3, lit.b) din același act normativ, rezultă fără echivoc că d-l x este persoană impozabilă în conformitate cu prevederile legale citate mai sus, astfel că afirmația “x nu a desfășurat activități de natură economică, nici activitate de publicitate.... doar avizează ideile de succes posibil” - **nu poate fi reținută în mod legal.**

* Față de afirmația petentului “ x nu îndeplinește condiția de plătitor TVA, i-a fost atribuită abuziv ”, **se rețin** următoarele prevederi legale:

~ potrivit **art.152, alin.(6)** din Codul fiscal, aplicabil în perioada 01.01.2007 - 31.12.2008 *“..... Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxa, conform art.153”*;

- **pct.62, alin(2)** din HG 44/2004 precizează:

" În sensul art.152 alin.(6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente **înainte** de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art.153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art.153 alin.(7) din Codul fiscal. ..."

~ Pentru perioada 01.01.2009 - 30.06.2010, prin HG nr. 1618/04.12.2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G.44/2004, se modifică prevederile **pct. 62, alin.2**, din HG44/2004 prin care se reglementează dreptul organelor fiscale de a solicita plata taxei pe perioada cuprinsă între data la care persoana impozabilă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată, în sensul că, începând cu 1 ian. 2009, sintagma " *plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă* ", a fost înlocuită cu " *plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă* " ;

- la data de 31 octombrie 2007, petentul a înregistrat venituri din cesiunea drepturilor de autor în cuantum de ... lei, depășind astfel plafonul privind cifra de afaceri de 35.000 euro, prevăzută la art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, potrivit art.153 din același act normativ, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 1 decembrie 2007.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, se reține că în perioada verificată d-l x (în calitate sa de PRESTATOR sau CEDENT), a obținut venituri (din cesiunea drepturilor de autor și a drepturilor conexe) impozabile din punct de vedere al TVA, activitățile economice desfășurate fiind prestările de servicii în sensul precizat de **art.129, alin.(3), lit.b**) din Codul fiscal (citat anterior).

Față de cele mai sus prezentate, rezultă că d-l x îndeplinește condiția de plătitor TVA, atribuită *din oficiu* în conformitate cu prevederile legale de mai sus, astfel că afirmația petentului că "i-a fost atribuită abuziv" nu poate fi reținută.

Deasemenea, potrivit principiilor de drept *necunoașterea legilor nu te exonerează de răspundere*, menționăm că:

- **art.7** din OG/92/2003, prevede:

“(1) Organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale.”,

- iar **art.65** din același act normativ, prevede:

(1)“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În consecință, față de cele consemnate, organul de control fiscal a procedat corect stabilind în conformitate cu prevederile legale în vigoare TVA de plată datorată de petent în sumă de ... **lei**, și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația petentului cu privire la această sumă.

* *Cu privire la calculul TVA și procentul de majorare prevăzut de lege, se rețin* următoarele:

~ calculul TVA pentru întreaga perioadă verificată se regăsește în anexele la raportul de inspecție fiscală nr.1-4, primite și semnate de petent, și a fost determinat prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei de impozitare, respectiv veniturilor realizate de petent, în conformitate cu prevederile Codului fiscal:

- **art. 137** - (1) prevede: “ Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: a) pentru livrări de bunuri și **prestări de servicii**, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori **prestator** din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;...” și **ART. 140** - (1) “Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce ”.

(de ex. pt. decembrie 2007: ... lei x 19% = ... lei TVA de plată)

~ În ceea ce privesc majorările de întârziere corespunzătoare TVA de plată, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și potrivit prevederilor **art.119** din OG 92/2003 R, “Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” și întrucât petentul datorează TVA de plată în sumă de ... lei, datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de ... **lei**.

Calculul majorărilor și a dobânzilor TVA este prezentat în anexa nr.5 a raportului de inspecție fiscală și cotele aplicate sunt: 0,1% pentru majorări și 0,05% pentru penalitățile de întârziere, în conformitate cu **art.120** din Codul de procedură fiscală:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

* *Cu privire la “abuzurile” consemnate de petent, acestea nu pot face obiectul contestației:*

-**Art. 206** din OG 92/2003 R , privind *Forma și conținutul contestației*, prevede:

“(2) Obiectul contestației îl constituie *numai* sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, ...”

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul **art.216, alin.(1)** din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neântemeiată a contestației P.F. x împotriva Deciziei de impunere nr.../...2010 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 asociere, pentru suma totală de ... lei reprezentând: ... lei TVA de plată și ... lei majorări de întârziere aferente TVA de plată.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV