

DECIZIE nr./..../30.07.2015

privind contestația formulată de X înregistrată la D.G.F.P a județului Arad sub nr./25.02.2013 și reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr./20.05.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către AJFP Arad cu adresa nr. .../..../13.05.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./20.05.2015, prin care s-a transmis D.G.R.F.P Timișoara, dosarul contestației formulate de X în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată în baza Deciziei nr./26.04.2013 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, în considerarea Încheierii nr./18.03.2015 pronunțată de Judecătoria Arad în dosar nr./..../2015, rămasă definitivă în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, asupra contestației formulate de

X

cu domiciliul în, jud. Arad

și domiciliul procesual ales la Cabinet avocat din Arad,, jud. Arad

CNP

CIF ... (X – Birou de mediator)

înregistrată inițial al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./29.01.2013 si la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. .../31.01.2013 și reînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./25.02.2013.

Petenta X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012 (afereță anului 2011), nr. .../12.12.2012 (afereță anului 2010) și nr. .../12.12.2012 (afereță anului 2009) și Raportului de inspecție fiscală nr./12.12.2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, solicitând anularea acestora ca nelegale și nefondate.

Prin Decizia nr./26.04.2013 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de

asociere nr. .../12.12.2012, Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, nr./12.12.2012 și nr./12.12.2012 și Raportului de inspecție fiscală nr. .../12.12.2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Ulterior emiterii Deciziei nr./26.04.2013 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, petenta a formulat cereri succesive de reluare a procedurii de soluționare a contestației (adresa, înregistrată la DGFP Arad sub nr./22.05.2013 și respectiv adresa ..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr./14.03.2014) la care Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, respectiv Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a formulat răspuns în condițiile în care în cauza penală nu a existat o soluție definitivă conform legii.

DGRFP Timișoara i-a comunicat petentei faptul că în cauză este incident principiul general de drept *penalul ține în loc civilul* consacrat de art. 19 alin. (2) din Codul de procedură penală, suspendarea soluționării contestației dispusă prin Decizia nr./26.04.2013 dăinuind până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

X, prin reprezentantul său legal, avocat, a revenit cu adresa .../..., înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr./08.04.2015, în care a solicitat reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate de către X, a cărei soluționare a fost suspendată prin Decizia nr./26.04.2013 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, depunând în fotocopie Minuta Încheierii din Camera de Consiliu nr. pronunțată în dosar nr./.../2015 de Judecătoria Arad.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin adresa nr./22.04.2015, în considerarea solicitării petentei de reluare a procedurii de soluționare a contestației, a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad să comunice dacă Minuta Încheierii din Camera de Consiliu nr. ... pronunțată în dosar nr. .../.../2015 de Judecătoria Arad reprezintă soluția definitivă a cauzei penale cu consecința încetării motivului care a determinat suspendarea conform Deciziei nr./26.04.2013 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad; în caz afirmativ, în considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 10 din OPANAF nr. 2906/2014 urmând ca organul emitent al actelor contestate să transmită dosarul cauzei organului competent conform art. 209 Cod procedură fiscală, republicat și pct. 14.4 din OPANAF nr. 2906/2014, în scopul reluării procedurii administrative.

La data de 13.05.2015, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. .../.../13.05.2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../20.05.2015, a comunicat faptul că prin Încheierea nr. .../18.03.2015 pronunțată de Judecătoria Arad în dosar nr. .../.../2015 s-a respins plângerea formulată de DGRFP Timișoara – AJFP Arad împotriva Ordonanței de clasare a Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad în dosar nr. .../...2013 privind pe X, precizând totodată și faptul că în considerarea dispozițiilor art. 341 alin. (8) din Codul de procedură penală Încheierea nr. /18.03.2015 pronunțată de Judecătoria Arad în dosar nr. .../.../2015 este definitivă.

Pe cale de consecință, la data prezentei, D.G.R.F.P. Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia în condițiile legii.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. /12.12.2012 încheiat de către organe de control din cadrul Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală, se rețin următoarele:

În drept, Codul de procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

[...]

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 89. [...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată

bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

coroborat cu art. 106 din HG nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală:

“ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Posibilitatea de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

“ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de Procedură Fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziilor de impunere, decizii ce au fost emise în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 149/2007 privind aprobarea formularelor “Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere”, respectiv „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”, se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere astfel:

“În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva sumelor din prezenta decizie se poate face contestație, care se depune în termen de 30 zile de la comunicare la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

La prezenta decizie de impunere se anexează raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini.

Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Deciziile de impunere sunt titluri de creanță care devin executorii, acestea fiind opozabile petentei și acestea produc efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere din contestația formulată de d-na. X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./12.12.2012, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală

pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.12.2012 (afereză anului 2011), nr. .../12.12.2012 (afereză anului 2010) și nr. .../12.12.2012 (afereză anului 2009) emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, se rețin următoarele:

Suma totală contestată este de lei și reprezintă:

- ... lei taxa pe valoarea adăugată
- lei dobânzi de întârziere aferente TVA
- ... lei penalități de întârziere aferente TVA
- ... lei impozit pe venit aferent anului 2011
- ... lei dobânzi/majorări de întârziere impozit pe venit aferent anului 2011
- ... lei impozit pe venit aferent anului 2010
- ... lei dobânzi/majorări de întârziere impozit pe venit aferent anului 2010
- ... lei impozit pe venit aferent anului 2009
- ... lei dobânzi/majorări de întârziere impozit pe venit aferent anului 2009.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială în original așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.12.2012 (afereză anului 2011), nr. .../12.12.2012 (afereză anului 2010) și nr. .../12.12.2012 (afereză anului 2009) și Raportului de inspecție fiscală nr. .../12.12.2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală și solicită anularea acestora, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

a) Motive de procedură:

- raportul de inspecție fiscală nu îndeplinește condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală, republicat;

- identificarea în actele atacate a unor date de identificare confuze, respectiv cod unic de identificare – -, pentru care organele fiscale „nu au dovedit existența, apartenența și validitatea acestui CUI”;

- prescripția raportului de inspecție având în vedere că inspecția s-a efectuat în baza unor documente lăsate de petentă la sediul autorității fiscale „în anul 2010”;

- organele de inspecție au făcut referire la activitatea de „meditator”, activitate pe care petenta nu o desfășoară;

- petenta desfășoară mai multe profesii liberale, organele de inspecție fiscală neprecizând ce activitate doresc să controleze, acest fapt impunându-se în condițiile în care „fiecare activitate are o altă evidență contabilă de venituri și cheltuieli, iar veniturile impozabile sunt determinate pe baza facturilor încasate nu pe bază de raportări confuze ale unor instituții”;

- referitor la taxa pe valoarea adăugată petenta arată că nu a decontat TVA, serviciile efectuate fiind plătite de stat, nu sunt purtătoare de TVA;

- precizează că în ceea ce privește activitatea de meditator (pentru care s-a solicitat controlul) în anii 2009 – 2010 – 2011 nu „a avut nicio activitate” astfel că nu deține nicio documentație;

- dovada faptului că organul de control „nu are nimic de verificat sau de clarificat” rezultă și din faptul că la predarea raportului de inspecție și a deciziilor de impunere petentei nu i-a fost solicitat niciun act și nici o probă concretă a vinovăției sale, aceasta considerând de altfel că în cauză a fost încălcat principiul nevinovăției;

- nu trebuie și nu poate să existe o concordanță între „facturile mele emise și înregistrate la AFP a municipiului Arad și veniturile din Declarația 200”, în condițiile în care facturile invocate „sunt neplătite de către stat” și în consecință nu reprezintă venituri în cazul contabilității persoanelor fizice;

- organele fiscale nu precizează ce acte nu a depus în situația în care „nu am avut activitate într-un domeniu și nu am alte încasări, decât cele ușor de dovedit fiindcă încasările au fost plătite chiar de instituții de stat”.

În concluzie, solicită admiterea contestației și anularea actelor atacate.

II. În Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, Activitatea de inspecție fiscală, având în vedere datele declarate de petentă, respectiv livrările și achizițiile de bunuri și servicii taxabile, în deconturile depuse de petentă la unitatea fiscală teritorială în perioada verificată, au constatat că X – Birou de mediator a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, în condițiile în care petenta nu a

justificat cu documente dreptul de deducere, respectiv nu a prezentat facturi care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

Pe cale de consecință organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că petenta nu a respectat prevederile art. 146 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal stabilind în sarcina petentei o taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei taxa pe valoarea adăugată.

Totodată pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată suplimentară s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește impozitul pe venit petenta a făcut obiectul unei verificări pe perioada 01.01.2009 – 31.12.2011; au fost verificate veniturile contribuabilei în conformitate cu dispozițiile art. 48 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vederea constatării legalității acestora cât și a cheltuielilor efectuate de către petentă, cheltuieli verificate în scopul stabilirii legalității și deductibilității acestora, în baza art. 48 alin. (4) din Codul fiscal.

Au fost verificate bazele de calcul ale impozitului pe venit, respectiv modul de calcul al venitului net impozabil pentru perioada verificată, avându-se în vedere declarațiile speciale depuse de petentă la organul fiscal competent, în Raportul de inspecție fiscală precizându-se faptul că „Documentele care au fost puse la dispoziția organului fiscal de către contribuabil sunt acele documente care au fost lăsate de către contribuabil în biroul Activității de Inspecție Fiscală în data de 08.10.2010 în lipsa echipei care urma să efectueze inspecția fiscală, după care contribuabilul nu a mai fost de găsit nerăspunzând la solicitările făcute de către organele de inspecție fiscală. Documentele lăsate sunt: Registru jurnal încasări și plăți, Registru inventar, documente contabile privind cheltuieli referitoare la anul 2010.”

Urmare verificării efectuate și având în vedere dispozițiile art. 43 și art. 48 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 52 din OMFP nr. 1040/2004, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei un impozit pe venit, repartizat astfel: lei pentru anul 2011, lei pentru anul 2010 și lei pentru anul 2009.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr./18.02.2013, în considerarea prevederilor pct. 3.6. din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Arad completarea Referatului cu propuneri de

soluționare a contestației nr./05.02.2013 în condițiile legii, având în vedere că acesta nu a conținut nicio precizare privind îndeplinirea condiției de procedură referitoare la sesizarea organelor de urmărire și cercetare penală în această cauză; termenul de soluționare al contestației fiind astfel prelungit conform art. 70 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat.

Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. .../.../22.02.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../25.02.2013, a transmis copia Sesizării penale nr. .../12.12.2012 formulată împotriva numitei X, cetățean român cu domiciliul în, jud. Arad, pentru fapta prevăzută și pedepsită de art. 4 din Legea nr. 241/2005 pentru combaterea evaziunii fiscale.

În scopul soluționării contestației formulate de către X, conform legii, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad cu adresa nr./18.03.2013, să comunice dacă există dosar penal în cauză, precum și dacă există persoane cercetate în vederea stabilirii caracterului infracțional al aspectelor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr./12.12.2012 și Deciziile de impunere nr. .../12.12.2012, nr. .../12.12.2012 (aferentă anului 2011), nr. .../12.12.2012 (aferentă anului 2010) și nr./12.12.2012 (aferentă anului 2009) emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, iar în caz afirmativ stadiul soluționării acesteia.

Prin adresa din Dosar nr. .../.../2013 din 01.04.2013 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../08.04.2013 Parchetul de pe lângă Judecătoria Arad a comunicat faptul că „(...) pe baza sesizării dvs. [n.n. Activitatea de Inspecție Fiscală] cu nr./12.12.2012, s-a format dosarul penal cu nr. de mai sus în care se efectuează cercetări față de X, sub aspectul săvârșirii infracțiunii prev. și ped. de art. 4 din Legea nr. 241/2005. Dosarul se află în faza actelor premergătoare începerii de urmărire penală.”

La data de 26.04.2013, D.G.F.P. a jud. Arad a emis Decizia nr./26.04.2013 prin care s-a dispus suspendarea soluționării contestației depuse de către X până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Luând act de Ordonanța de renunțare la urmărirea penală din 06.02.2014 pronunțată în dosarul nr./.../2013 al Parchetului de pe lângă Judecătoria Arad, rămasă definitivă prin Încheierea penală nr. din 18.03.2015 a Judecătoriei Arad – Secția Penală pronunțată în Camera de Consiliu în Dosar nr. .../.../2015, A.J.F.P - A.I.F. Arad a comunicat la data de 13.05.2015, cu adresa nr. .../.../13.05.2015, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr./20.05.2015, că Încheierea penală nr. din 18.03.2015 a Judecătoriei Arad – Secția Penală reprezintă soluția definitivă în cadrul procesului penal având ca părți pe X și DGRFP Timișoara – AJFP Arad, situație în care D.G.R.F.P. Timișoara ca organ

competent în soluționare, va relua procedura administrativă de soluționare a contestației.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art. 214 alin (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicata, care dispune “Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea” s-a reținut că, Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit să soluționeze contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012 (afărentă anului 2011), nr. .../12.12.2012 (afărentă anului 2010) și nr. ../12.12.2012 (afărentă anului 2009) pentru suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, impozit pe venit și accesorii afărente.

Referitor la afărmățiile petentei din contestația formulată privind **excepțiile de procedură**, acestea nu pot fi luate în considerare la soluționarea favorabilă a acesteia, pentru următoarele motive:

» referitor la excepția de nulitate a raportului de inspecție fiscală aceasta nu poate face obiectul unei analize a organului competent în soluționarea contestației în considerarea dispozițiilor legale prezentate la capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr./12.12.2012, pentru care s-a respins ca inadmisibilă contestația;

- supunem atenției petentei actul normativ prin care a fost aprobat modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, respectiv Ordinul nr. 357/2007 - în vigoare la data emiterii raportului de inspecție fiscală – normă legală care nu impune autorității fiscale obligația de a insera în cuprinsul raportului elementele enumerate în contestație, respectiv „calea de atac, termenul și organul abilitat”;

- de altfel art. 43 lit. c), f), g) și h) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură reglementează conținutul și motivarea actului administrativ fiscal, în speță deciziile de impunere și nu raportul de inspecție fiscală în care sunt consemnate rezultatele verificării, indiferent dacă se stabilesc sau nu diferențe de obligații fiscale în cadrul unei inspecții fiscale generale sau parțiale, efectuată la persoane fizice autorizate să desfășoare activități independente, în mod individual și/sau într-o formă de asociere, definite potrivit prevederilor legale în vigoare și care așa cum prevede Ordinul nr. 149/2007 stă la baza emiterii

deciziei de impunere – reprezentând titlul de creanță care devin executoriu, fiind opozabil petentei și producând efecte față de petentă;

- mai mult, chiar în condițiile în care afirmațiile petentei referitoare la excepția nulității ar face trimitere la deciziile de impunere (art. 43 din Codul de procedură fiscală invocat în contestație fiind aplicabil deciziilor de impunere) acestea nu subzistă deoarece deciziile de impunere conțin elementele obligatorii enumerate la art. 43 din Codul de procedură fiscală.

» referitor la faptul că în cuprinsul Ordinului de serviciu a fost înscrisă la denumirea contribuabilului „X Birou de medietori” aceasta reprezintă în fapt o eroare materială, care însă a fost remediată în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr./12.12.2012, cap. II – „Date de identificare ale contribuabilului” fiind înscrise datele corecte, precum și în titlurile de creanță emise – deciziile de impunere – care respectă dispozițiile art. 43 din Codul de procedură fiscală.

A. Referitor la capătul de cerere privind Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012 prin care în sarcina petentei s-a stabilit un debit suplimentar de natura TVA în sumă de lei cu dobânzi și penalități aferente, se rețin următoarele:

În fapt, având în vedere datele declarate de petentă, respectiv livrările și achizițiile de bunuri și servicii taxabile, în deconturile depuse de petentă la organul fiscal teritorial în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că X – Birou de mediator a dedus în mod eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, în condițiile în care petenta nu a justificat cu documente dreptul de deducere, respectiv nu a prezentat facturi care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

În drept, O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(1) *Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.*

(2) *În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.*

(3) *Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.*

(...)

ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

ART. 110

Colectarea creanțelor fiscale

(1) În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;*
- b) declarația fiscală;"*

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

- a) operațiuni taxabile;*
- (...)*

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

(...)"

Din analiza normelor legale incidente rezultă că persoanele impozabile au posibilitatea legală de a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume:

1. achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și
2. au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere a TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că petenta și-a exercitat dreptul de deducere a TVA, conform deconturilor depuse de aceasta la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad în perioada verificată, deconturi analizate în Raportul de inspecție fiscală nr./12.12.2012, cap. III, subcap. III.1.1.

Obligația fiscală suplimentară de natura TVA, în sumă de lei, stabilită de organele de inspecție fiscale, a fost determinată de neprezentarea de către petentă a facturilor de achiziție a bunurilor pentru care petenta și-a exercitat dreptul de deducere, conform deconturilor depuse de către aceasta la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad.

Potrivit art. 94 din Codul de procedură fiscală „*Obiectul și funcțiile inspecției fiscale*” obiectul inspecției fiscale îl constituie „*verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora*”.

Astfel în determinarea stării de fapt fiscale reale, organele fiscale sunt ținute de principiile generale enumerate la Titlurile II și III din Codul de procedură fiscală, acestea impunând organelor fiscale corelarea măsurilor pe care le dispun cu circumstanțele de fapt determinate prin analizarea situației fiscale sub toate aspectele.

Deoarece în contestația formulată petenta X arată că „Posibil, organul fiscal se afla într-o confuzie privind modul de raportare a activităților profesionale libere, posibil și datorită multiplelor modificări a legislației și a formelor de înregistrare, a înregistrării eronate a diferitelor declarații depuse de subsemnata.”, precum și a faptului că a depus și înregistrat la AFP a municipiului Arad ca organ fiscal de administrare conform art. 32 Cod procedură fiscală, republicat, în perioada verificată, deconturi privind TVA conținând valori de TVA care infirmă starea de fapt descrisă în contestația formulată „(...) nu am avut activitate într-un domeniu și nu am alte încasări, decât cele ușor de dovedit fiindcă încasările au fost plătite de către stat.”, în considerarea art. 206 alin. (1) din Codul procedură fiscală, republicat,

„ART. 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

DGRFP Timișoara cu adresa nr./10.06.2015, a solicitat petentei ca în termen de 5 zile de la primirea solicitării să completeze dosarul contestației cu fotocopii

ale facturilor sau ale altor documente deținute de petenta X care au determinat completarea și depunerea de către aceasta a deconturilor privind TVA, titluri de creanță devenite titluri executorii în condițiile legii, la unitatea fiscală de administrare, în scopul soluționării contestației în condițiilor normelor legale mai sus citate.

Adresa nr./10.06.2015 a fost comunicată reprezentantului legal al petentei, avocat la domiciliul procesual declarat în contestația formulată - Arad,, la data de 18.06.2015, conform originalului confirmării de primire existente în original la dosarul cauzei.

Până la data emiterii prezentei decizii, reprezentantul legal al petentei, avocat, nu a răspuns la solicitarea D.G.R.F.P. Timișoara din adresa nr./10.06.2015.

Pe cale de consecință, în condițiile în care, în exercitarea rolului său activ, organul de soluționare a contestației, pentru determinarea stării de fapt fiscale, a procedat la solicitarea de înscrieri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală: *dovezi pe care se întemeiază contestația* - așa cum rezultă din paragrafele precedente – în condițiile legii, se reține că, deși petenta a susținut în contestația formulată o altă stare de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală, în legătură cu existența/deținerea documentelor justificative pentru achiziția de bunuri pentru care pretinde exercitarea dreptului de deducere al TVA, nu și-a exercitat dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile art. 206 alin. 1 lit. c) și d) din Codul de procedura fiscală, nedepunând dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală (în speță facturi întocmite conform art. 155 Cod fiscal) cu care să facă proba pretențiilor din contestația formulată, cu toate că în conformitate cu dispozițiile art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat:

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

De altfel așa cum a prevăzut și legiuitorul referitor la declarațiile fiscale depuse de contribuabil la organul fiscal (în speță deconturile depuse și înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad), acestea devin titluri de creanță prin care se stabilesc și se individualizează creanțe fiscale.

Totodată, în ceea ce privește conținutul acestor declarații, contribuabilul are obligația de „*a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale*”, fapt confirmat prin semnătura contribuabilului sau a împuternicitului acestuia.

Învederăm că în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că ***este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii*** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică ***autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei*** în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

Se reține astfel că solicitarea autorității fiscale adresată petentei de a prezenta facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare acordării dreptului de deducere a TVA, precum și a demonstrării de către aceasta a faptului că achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, nu reprezintă o încălcare a principiului nevinovăției, așa cum încearcă să inducă reprezentantul petentei, ci este o obligație în momentul în care se solicită acordarea posibilității legale de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, de care niciun contribuabil nu se poate prevala. În acest sens este întreaga jurisprudență a Curții Europene de Justiție.

Astfel, în lipsa prezentării de către petentă, pe parcursul inspecției fiscale și nici în etapa de soluționare a contestației conform art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, în virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem in propria turpitudine*, a documentelor justificative care să probeze caracterul deductibil al TVA înscrisă în deconturile depuse la organul

fiscal teritorial, probând astfel buna sa credință în raportul juridic fiscal intervenit între X și autoritatea fiscală, alegațiile reprezentantului său legal din cuprinsul contestației formulate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia.

În consecință, în considerarea celor expuse mai sus rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA suplimentară în sumă de lei, pentru acest capăt de cerere contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată, în considerarea prevederilor art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și la penalitățile de întârziere în sumă de lei aferente TVA stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente TVA stabilită suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul reprezentând TVA stabilită suplimentar în sumă de lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

B. Referitor la capătul de cerere privind Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.12.2012 (aferentă anului 2011), nr. .../12.12.2012 (aferentă anului 2010) și nr. .../12.12.2012 (aferentă anului 2009) **prin care în sarcina petentei s-a stabilit un debit suplimentar de natura impozitului pe venit în sumă totală de lei cu dobânzi și penalități aferente**, se rețin următoarele:

În fapt, pentru anii 2009, 2010 și 2011 petenta a depus la organul fiscal teritorial declarațiile aferente impozitului pe venit în care a declarat cheltuieli deductibile la determinarea masei venitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe venit, pentru care nu a prezentat documente justificative, cu excepția unor evidențe proprii aferente anului 2010 depuse de către petentă la sediul Activității de Inspecție Fiscală în data de 08.10.2010 în lipsa echipei de inspecție fiscală (Registru jurnal încasări și plăți, Registru inventar, documente contabile privind unele cheltuieli referitoare la anul 2010).

Astfel organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a veniturilor petentei, stabilind suplimentar, pentru perioada 2009 – 2011, diferențele de impozit pe venit de plată, după cum urmează:

- .. lei impozit pe venit aferent anului 2009
- ... lei impozit pe venit aferent anului 2010
- lei impozit pe venit aferent anului 2011.

În drept, O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 82

Forma și conținutul declarației fiscale

(1) *Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.*

(2) *În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.*

(3) *Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.*

(...)

ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) *Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*

b) *prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

ART. 110

Colectarea creanțelor fiscale

(1) *În sensul prezentului titlu, colectarea constă în exercitarea acțiunilor care au ca scop stingerea creanțelor fiscale.*

(2) *Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.*

(3) *Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

a) *decizia de impunere;*

b) *declarația fiscală;”*

Conform art. 49 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pct. 53 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, în vigoare în cursul anului 2009:

“Art. 49. - (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, cu excepția prevederilor art. 50 și 51. (...)

(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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II;

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

(...)”

Norme metodologice:

“53. 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. 49 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.”

Incepand cu 01.01.2010, dispozițiile legale anterior invocate s-au modificat dupa cum urmeaza:

“Art. 48 (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50. (...)

(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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru: (...)”

Norme metodologice

*“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării 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.”*

În conformitate cu dispozițiile pct. 13, 14 și 15 din Ordinul MF nr. 1040/2004 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 Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"13. Orice operațiune economico - financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;*
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);*
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;*
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico financiare efectuate;*
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;*
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.*

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare."

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile la determinarea venitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe

venit datorat bugetului de stat numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite.

Pentru a dobândi calitatea de documente justificative, înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă trebuie să cuprindă obligatoriu elementele principale prevăzute în structura formularelor reglementate de normele metodologice mai sus prezentate și să furnizeze toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare. Obligativitatea deținerii unor documente justificative corect și complet întocmite este cu atât mai mult evidentă cu cât este vorba de sume ori bunuri care se folosesc în mod curent pentru uzul personal al contribuabililor persoane fizice.

Din normele legale sus-citate rezultă că nu sunt admise la diminuarea venitului impozabil din activități independente orice cheltuieli care nu sunt efectuate în interesul direct al activității, nu sunt justificate prin documente contabile și sunt efectuate în folosul personal al contribuabilului sau al familiei sale.

Legiuitorul a stipulat condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea diminua masa impozabilă a venitului realizat, la art. 49 (pentru anul 2009) și art. 48 (începând cu anul 2010) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în dispozițiile cuprinse în Normele metodologice de aplicare a art. 49, respectiv 48, fiind prevăzută obligația expresă de justificare a cheltuielilor efectuate cu documente.

Din documentele existente la dosarul cauzei - Raportul de inspecție fiscală nr./12.12.2012 – rezultă că deși petentei i s-a comunicat în repetate rânduri faptul că va face obiectul unei inspecții fiscale (filele 1-2 din Raportul de inspecție fiscală) aceasta nu s-a prezentat, motiv pentru care efectuarea inspecției s-a realizat în lipsa petentei, având în vedere datele din declarațiile anuale cod 200, luându-se în considerare și documentele lăsate de aceasta la sediul Activității de Inspecție Fiscală Arad în data de 08.10.2010, respectiv documente justificative aferente anului 2010 depuse de către petentă la sediul Activității de Inspecție Fiscală în data de 08.10.2010 în lipsa echipei de inspecție fiscală (Registru jurnal încasări și plăți, Registru inventar, documente contabile privind unele cheltuieli referitoare la anul 2010).

Afirmațiile reprezentantului petentei din contestația formulată, referitoare la organul de inspecție fiscală că „Deși menționează că m-a citat de trei ori, organul fiscal consideră în mod greșit că trimiterea unei invitații fără ca aceasta să fie primită valorează citație. (...) Conținutul raportului de inspecție este total ambiguu și nelegal, întrucât consider că afirmația ca între facturile mele emise și înregistrate la AFP a municipiului Arad și veniturile din Declarația 200, nu trebuie și nu poate să existe nici concordanță așa cum pretinde a fi necesar

organul fiscal.” nu sunt relevante în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care, la art. 106 din Codul de procedură fiscală, republicat, în sarcina contribuabilului este instituită obligația de colaborare cu organele de inspecție fiscală, respectiv:

"Contribuabilul are obligația sa colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal."

În speță, în considerarea legii speciale care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită a i se considera drept cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit un anumit quantum al acestora să prezinte documentele justificative care trebuie să îndeplinească obligatoriu condițiile generale enumerate la art. 49, respectiv art. 48 din Codul fiscal, mai sus citate.

În ceea ce privește afirmația petentei că „este evident că declarațiile mele de impunere 200 fac proba verității până la proba contrară și nu pot fi contrazise cu acte care nu se referă în concret la aceste declarații” învederăm petentei că declarațiile depuse de contribuabili la autoritatea fiscală se completează „corect, complet și cu bună-credință” de către aceștia cu datele corespunzătoare situației fiscale, respectiv în baza unor documente justificative, în cazul de față facturi.

Conform art. 25 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:

„ART. 25

(1) Registrele de contabilitate obligatorii și documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitatea financiară se păstrează în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1 timp de 10 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani."

Din afirmațiile petentei nu rezultă care este „proba contrară” de la care declarațiile petentei depuse la organul de administrare fiscală teritorială „nu pot fi contrazise cu acte care nu se referă în concret la aceste declarații” în condițiile în care petenta, la fel ca orice alt contribuabil al statului român, are obligația de a organiza și a conduce contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea în partidă simplă, potrivit legislației fiscale naționale (care include și Codul fiscal, Codul de procedură fiscală și Legea contabilității).

Ori neprezentarea de către petentă a documentelor justificative care au stat la baza completării declarațiilor depuse la organul fiscal echivalează cu lipsa

interesului ca la reluarea procedurii de soluționare a contestației (după finalizarea definitivă a cauzei penale) să demonstreze faptul că nu datorează obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina sa de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Așa cum s-a arătat în cuprinsul prezentei, în exercitarea rolului său activ, organul de soluționare a contestației, pentru determinarea stării de fapt fiscale, a procedat la solicitarea de înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală: dovezi pe care se întemeiază contestația (adresa nr. 14917/10.06.2015 comunicată reprezentantului legal al petentei, avocat la sediul declarat în contestația formulată - ..., jud. Arad, la data de 18.06.2015), dar petenta nu a uzat de posibilitatea legală conferită de legiuitor prin dispozițiile exprese ale art. 213 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, de a completa dosarul cauzei cu dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală (în speță facturi întocmite conform art. 155 Cod fiscal) cu care să facă proba pretențiilor din contestația formulată.

Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală a rezultat că pentru anul 2010 organele de inspecție fiscală au avut în vedere suma de lei reprezentând cheltuieli, pentru care documentele justificative prezentate „cuprind elementele și informațiile principale, pentru a dobândi calitatea de document justificativ și pot sta la baza înregistrărilor în evidența contabilă”, astfel că suma de lei reprezentând cheltuieli cu anunțuri la ziarul „Glasul Aradului”, taxe poștale, taxe la Oficiul Național al Registrului Comerțului reprezintă cheltuială deductibilă la calculul venitului anului 2010.

Astfel documentele depuse de petentă la sediul Activității de Inspecție Fiscală, la care se face trimitere și prin Încheierea penală nr./18.03.2015 pronunțată de Judecătoria Arad în dosar nr.//2015, respectiv „Registru jurnal încasări și plăți, Registru inventar, documente contabile privind unele cheltuieli referitoare la anul 2010.” - fila 2 a Raportului de inspecție fiscală nr./12.12.2012, au fost analizate și valorificate în cadrul inspecției fiscale la materia impozitului pe venit aferent anului 2010.

Pe cale de consecință, în condițiile în care petenta nu a prezentat documente justificative legal întocmite care să stea la baza evidențierii în contabilitate a cheltuielilor deductibile la determinarea venitului impozabil cu consecința diminuării impozitului pe venit, conform art. 49, art. 48 din Codul fiscal coroborat cu pct. 53, pct.37 din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, rezultă că organele de control, în mod corect și legal, au majorat veniturile nete impozabile declarate de petentă în perioada 2009 - 2011, prin stabilirea ca nedeductibile a unor cheltuieli și majorarea veniturilor cu sume reprezentând cheltuieli pentru care petenta nu a prezentat documente justificative legal întocmite care să poată fi analizate de organele de inspecție fiscală.

În consecință, în considerarea celor expuse mai sus rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe venit în sumă totală de

..... lei, pentru acest capăt de cerere contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată, în considerarea prevederilor art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă totală de lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./12.12.2012 (aferentă anului 2011), nr./12.12.2012 (aferentă anului 2010) și nr./12.12.2012 (aferentă anului 2009), se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art. 43, art. 65, art. 82, art. 85, art. 86, art. 87, art. 94, art. 109, art. 110, art.205, art. 206 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură Fiscală, Ordinul nr. 147/2009 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, Ordinul nr. 357/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, art. 48, art. 49, art. 145, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 53, pct. 37 din HG nr. 44/2004 de aplicare a Normelor metodologice privind Codul fiscal, pct. 13, 14 și 15 din Ordinul MF nr. 1040/2004 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 Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în baza referatului nr./22.07.2015, se

DECIDE

- respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./12.12.2012 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP a județului Arad;

- respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.12.2012, Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../12.12.2012 (afereantă anului 2011), nr. .../12.12.2012 (afereantă anului 2010) și nr. .../12.12.2012 (afereantă anului 2009) emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de lei reprezentând:

- ... lei taxa pe valoarea adăugată
 - ... lei dobânzi de întârziere aferente TVA
 - lei penalități de întârziere aferente TVA
 - ... lei impozit pe venit aferent anului 2011
 - ... lei dobânzi/majorări de întârziere impozitului pe venit aferent anului 2011
 - ... lei impozit pe venit aferent anului 2010
 - ... lei dobânzi/majorări de întârziere impozitului pe venit aferent anului 2010
 - ... lei impozit pe venit aferent anului 2009
 - ... lei dobânzi/majorări de întârziere impozitului pe venit aferent anului 2009.
- prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet avocat
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

....

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.