



## DECIZIA nr. 11/2008

privind solutionarea contestatiei depusa de d-na **M. M. H.** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...12.2007, de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca - Serviciul Inspecie Fiscala Persoane Fizice, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **d-na M. M. H.** cu domiciliu in mun. Cluj-Napoca, formulata impotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../...11.2007, DECIZIEI DE IMPUNERE privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. .../...11.2007, DECIZIEI privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../...11.2007, precum si a Raportului de inspectie fiscala din ...11.2007, respectiv a Procesul Verbal de inspectie fiscala din ...11.2007.

Petenta contesta incadrarea facuta organul de inspectie fiscala potrivit careia neanregistrarea ca platitor de T.V.A. la depasirea plafonului prevazut de lege reprezinta o fapta de evaziune fiscala care se sanctioneaza potrivit prevederilor Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, precum si faptul ca din continutul procesului verbal de control rezulta ca s-a diminuat impozitul pe venitul anual datorat cu suma de "y" lei, iar din deciziile de impunere care i-au fost comunicate nu reiese cu claritate acest lucru.

In virtutea rolului sau activ, cu adresa nr. .../VIII/...01.2008 transmisa prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, organul de solutionare a contestatiei a cerut contribuabilei sa revina "*cu precizari privind cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe categorii de impozite, taxe, precum si accesorii ale acestora*", intrucat din continutul contestatiei nu rezulta ca aceasta este indreptata impotriva cuantumului obligatiilor fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa si a modului de stabilire a acestora, ci doar impotriva incadrarii faptei savarsita de petenta la evaziune fiscala, respectiv a modului in care a fost efectuata diminuarea impozitului pe venit cu suma de "y" lei RON.

Cu adresa nr. FN/...01.2007, inregistrata la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca sub nr. .../...01.2008, contestatoarea comunica organului fiscal ca din contestatia formulata reiese cat se poate de clar obiectul contestatiei, precizand ca "*vi s-a solicitat in primul rand sa corectati o serie de afirmatii grave si fara acoperire legala, cu privire la existenta unor fapte de evaziune fiscala, care se regasesc in Procesul Verbal*

din ...11.2007" si a revenit cu solicitarea de lamurire modului in care s-a solutionat diminuarea impozitului pe venit cu suma de "y" lei, situatie in care organul de solutionare a contestatiei retine ca petenta recunoaste ca datorate bugetului de stat obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina prin necontestarea lor in termenul legal.

Contestatia formulata prin Cabinet Individual Avocat "C. C. F." din mun. Arad, (la dosarul cauzei fiind anexata in original Imputernicirea Avocatuala nr. 1 din ...12.2007), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actele administrative fiscale atacate intocmite la data de ...11.2007 au fost comunicate petentei la data de ...11.2007 (potrivit datei inscrise pe adresa de inaintare a acestora, confirmata de semnatura petentei), iar contestatia a fost depusa la Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca la data de ...12.2007, fiind inregistrata sub nr. .../...10.2007.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **d-na M. M. H.** cu domiciliu in mun. Cluj- Napoca.

**I.** Petenta contesta masurile stabilite prin actele administrative fiscale atacate, solicitand modificarea acestora, invocand urmatoarele considerente:

- afirmatia organului fiscal potrivit careia neanregistrarea ca platitor de T.V.A. in temeiul art. 29 din Legea nr. 345/2002 reprezinta o fapta de evaziune fiscala, este eronata, intrucat trimiterea pe care o face art. 35, alin. 1 din actul normativ mentionat la dispozitiile Legii nr. 87/1987 este una generica.

- din continutul prevederilor legale mentionate, nu se poate trage concluzia ca legiuitorul a inteles sa sanctioneze neanregistrarea ca platitor de T.V.A. prin intermediul incriminarii de la art. 11, lit. b) din Legea nr. 87/1994, deoarece neandepinirea acestei obligatii fiscale poate fi sanctionata doar contraventional prin aplicarea prevederilor art. 13, lit. a), b), c) si e) ale aceluiasi act normativ.

- capitolul consacrat taxei pe valoarea adaugata din Legea nr. 571/22.12.2003, in vigoare de la 01 ianuarie 2004, nu contine o norma similara celei prevazute la art. 35, alin. 1 din Legea nr. 345/01.06.2002, intrucat legiuitorul a inteles inutilitatea acesteia, iar potrivit art. 183, alin. 1, lit. a) din Codul de procedura fiscala nerespectarea obligatiei de inregistrare fiscala se sanctioneaza ca fiind contraventie.

- este exclusa existenta unei fapte de evaziune fiscala in cazul neanregistrarii ca platitor de T.V.A., intrucat legea sanctioneaza doar faptele savarsite cu intentie, ori in speta supusa analizei intentia nu exista si nu a fost probata in vreun fel de inspectorii fiscali.

- intre continutul Procesului Verbal din ...11.2007, Raportul de inspectie fiscala din ...11.2007 si deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nu exista o concordanta, in sensul ca nu se precizeaza clar daca "diferenta in minus" urmeaza a fi restituita sau a fost compensata.

**II.** Potrivit Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de ...11.2007, care a stat la baza intocmirii deciziilor de impunere atacate, se consenmeaza ca urmare a unui control inopinat privind activitatea desfasurata de d-na M. M. H., s-a constatat ca in luna decembrie 2003 petenta a depasit plafonul de impozitare de 1,7 miliarde lei ROL

prevazut de Legea nr. 345/01.06.2002 privind Taxa pe valoarea adaugata, fara ca aceasta sa se inregistreze ca platitor de TVA in conformitate cu prevederile Cap. VII, art. 29, pct. A, lit. a din actul normativ mentionat.

Intrucat contribuabila nu a fost inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, aceasta nu a calculat, evidentiat, declarat si achitat taxa pe valoarea adaugata, incalcand prevederile art. 9, alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea in sarcina petentei a unei obligatii de plata datorata bugetului de stat la sursa T.V.A. in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar ("y" lei), majorari de intarziere ("y" lei) si penalitati de intarziere ("y" lei), aferenta perioadei ...04.2004-31.12.2006.

Totodata, organul de inspectie fiscala a procedat la diminuarea venitului impozabil aferent perioadei mentionata mai sus cu suma de "y" lei, aferenta taxei pe valoarea adaugata si influentata de cheltuielile nedeductibile, rezultand astfel o reducere a impozitului pe venit datorat de contribuabila cu suma de "y" lei (fata de suma de "y" lei mentionata eronat in Raportul de inspectie fiscala si in contestatia formulata de petenta).

Prin aplicarea prevederilor art. 35, alin. 1 din Legea nr. 345/01.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala considera ca nerespectarea art. 29 din acelasi act normativ privind nedeclararea sursei de venit intra sub incidenta dispozitiilor art. 11, lit. b) din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, si constituie fapta de sustragere de la plata obligatiilor fiscale in scopul obtinerii de venituri prin nedeclararea veniturilor impozabile, motiv pentru care a fost sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria Cluj prin plangerea nr. .../...11.2007.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petenta, in raport de actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

**A. Referitor la incadrarea faptei de neanregistrare ca platitor de T.V.A. la depasirea plafonului prevazut de lege, ca fiind evaziune fiscala.**

In fapt, potrivit documentelor aflate la dosarul cauzei si a dosarului fiscal, rezulta ca d-na M. M. H. desfasoara activitatea de "**Servicii de traduceri**" de la data de ...08.1993 in baza Autorizatiei nr. .../...08.1993 eliberata de Consiliul Judetean Cluj si Autorizatiei Ministerului Justitiei nr. .../1996, la sediul biroului de traduceri situat in Cluj-Napoca, b-dul ..., nr. ...

Din continutul documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca urmare unui control inopinat efectuat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca la contribuabila M. M. H., s-a constatat ca la data de 31.12.2003 veniturile impozabile realizate de aceasta sunt in suma de "y" lei RON ("y" lei ROL).

Intrucat veniturile realizate au depasit plafonul de impozitare de 1,7 miliarde lei ROL prevazut la art. 9, alin. (4) din Legea nr. 345/01.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata, petenta avea obligatia ca in temeiul prevederilor art. 29, pct. A, lit. a) din acelasi act normativ, sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Ca o consecinta a nerespectarii de catre contribuabila a prevederilor legale mentionate mai sus, organul de inspectie fiscala constata ca petenta nu a calculat, evidentiat si declarat taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor realizate in perioada

01.01.2004- 31.12.2006, care are ca rezultat diminuarea obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat la aceasta sursa.

Din continutul Procesului Verbal de inspectie fiscala, a Raportului de inspectie fiscala care au stat la baza emiterii Deciziilor de impunere atacate, rezulta ca obligatia de plata datorata bugetului de stat la sursa T.V.A. pentru perioada analizata este in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar in suma de "y" lei si accesorii aferente acestuia in suma de "y" lei.

Neandepinirea de catre petenta a prevederilor art. 29, alin. A, lit. a) din Legea nr. 345/01.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, referitoare la inregistrarea platitorilor de T.V.A., cu consecinta diminuarii obligatiilor datorate bugetului de stat in cuantumul mentionat mai sus, face ca organul de inspectie fiscala sa aplice prevederile art. 35, alin. (1) din acelasi act normativ, potrivit caruia *"nerespectarea prevederilor art. 29 si 30 se sanctioneaza conform Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale"*.

Astfel, potrivit art. 11, lit. b) din Legea 87/18.10.1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, *"sustragerea în întregime sau în parte de la plata obligatiilor fiscale, in scopul obtinerii de venituri, prin nedeclararea veniturilor impozabile, ascunderea obiectului ori a sursei impozabile sau taxabile ori prin diminuarea veniturilor ca urmare a unor operatiuni fictive"* constituie infractiuni și se pedepsesc cu închisoare de la 2 la 8 ani și interzicerea unor drepturi.

Pentru considerentele aratate, organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca procedeaza la inaintarea catre Parchetul de pe langa Judecatoria Cluj a plangerii penale nr. .../...11.2007 formulata impotriva d-nei M. M. H. domiciliata in Cluj-Napoca, care in opinia organului fiscal se face vinovata de savarsirea faptelor mentionate mai sus.

Petenta prin contestatia formulata considera incadrarea fapei de neanregistrare ca platitor de T.V.A. ca fiind evaziune fiscala, facuta de organul de inspectie fiscala, este gresita, deoarece trimiterea pe care o face art. 35, alin. (1) din Legea nr. 345/01.06.2002 la dispozitiile Legii nr. 87/18.10.1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, este una generica, fara ca legiuitorul sa sanctioneze aceasta fapta prin intermediul incriminarii de la art. 11, lit. b) din lege.

Incadrarea fapei mentionata mai sus la evaziune, este considerata de petenta ca fiind eronata, cu atat mai mult cu cat in cuprinsul Codului fiscal, cu aplicabilitate de la data de 01.01.2004, nu exista o norma similara celei continute la art. 35, alin. (1) din Legea nr. 345/01.06.2002, iar acest din urma act normativ a fost abrogat incepand cu data mentionata.

Totodata, petenta considera ca in cazul neanregistrarii ca platitor de T.V.A., fapta poate fi incadrata la evaziune fiscala doar atunci cand faptele sunt savarsite cu intentie si are ca urmare stabilirea unui prejudiciu, ori in cauza supusa analizei intentia nu exista si nu poate fi probata deoarece nu exista prejudiciu, contribuabila achitand un impozit suplimentar mai mare decat cel pe care l-ar fi datorat daca s-ar fi inregistrat la timp ca platitor de T.V.A.

In drept, prevederile art. 209, alin. (1), lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), referitoare la competenta de solutionare a contestatiei, arata ca:

***"(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru***



*regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, se solutioneaza dupa cum urmeaza:*

*a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, precum si accesorii ale acestora, al caror quantum este sub 1.000.000 lei, se solutioneaza de catre organele competente constituite la nivelul directiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal".*

Din continutul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca organul de solutionare a contestatiei din cadrul D.G.F.P. a judetului Cluj, este competenta sa solutioneze contestatii indreptate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a deciziilor pentru regularizarea situatiei ce au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, precum si accesorii ale acestora.

Intrucat petenta, prin contestatia formulata impotriva actelor administrativ fiscale (decizii de impunere) si a actelor care au stat la baza emiterii acestora (Proces Verbal si Raport de inspectie fiscala), contesta doar incadrarea faptelor savarsite ca fiind evaziune fiscala si avand in vedere ca organul de inspectie fiscala a inaintat plangere impotriva contestatoarei, pentru savarsirea faptei incriminate de art. 11, lit. b) din Legea nr. 87/18.10.1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, organul de solutionare a contestatiei **isi declina competenta solutionarii acestui capat de cerere in favoarea instantei de judecata competenta** sa solutioneze plangerea inaintata de organul de inspectie fiscala catre Parchetul de pe langa Judecatoria Cluj.

#### **B. Referitor la diminuarea impozitului pe venit cu suma de "y" lei.**

Din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...11.2007 si a Procesului Verbal de inspectie fiscala se retine ca urmare a verificarii modului de inregistrare a veniturilor si a cheltuielilor aferente desfasurarii activitatii contribuabilei s-a constatat ca in perioada supusa analizei aceasta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli nedeductibile in suma totala de "y" lei care a determinat o diminuare a venitului impozabil si implicit a impozitului pe venit datorat bugetului de stat, incalcandu-se prevederile art. 48, alin. (5), lit. a) si alin. (7) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a constatat ca in luna decembrie 2003 contribuabila a depasit plafonul de impozitare de 1,7 miliarde lei ROL prevazut de Legea nr. 345/01.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata, referitoare la inregistrarea platitorilor de T.V.A., fara ca acesta sa procedeze la aplicarea prevederilor art. 29, pct. A, lit. a) din acelasi act normativ.

Intrucat, contribuabila nu s-a inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata si nu a evidentiat taxa aferenta veniturilor realizate, aceasta a fost inclusa in venitul brut realizat, fapt care a determinat ca venitul impozabil stabilit si declarat de petenta la organul fiscal, sa fie mai mare decat cel real, motiv care a impus ca organul de inspectie fiscala sa procedeze la stabilirea corecta a acestuia, cu consecinta diminuarii impozitului datorat la sursa impozit pe venitul din activitati independente.

Avand in vedere cele constatate referitoare la veniturile realizate si la cheltuielile aferente acestora, s-a procedat la corectarea venitului net impozabil anual in sensul diminuarii acestuia, astfel:

- pe anul 2003        - "y" lei
- pe anul 2004        - "y" lei

- pe anul 2005 - "y" lei
- pe anul 2003 - "y" lei

Potrivit celor aratate mai sus se retine ca venitul impozabil a fost diminuat in perioada verificata cu suma totala de "y" lei, care a condus ca impozitul datorat de petenta sa fie diminuat cu suma totala de "y" lei si care este consemnat in DECIZIA DE IMPUNERE privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. .../....11.2007, defalcat pe fiecare an (2003= "y" lei; 2004= "y" lei; 2005= "y" lei si 2006= "y" lei).

De asemenea, din continutul actelor atacate se retine ca la data de ...11.2007 (data intocmirii actelor atacate), contribuabila figureaza cu impozite neachitate in suma totala de "y" lei, intrucat aceasta nu a achitat impozitul pe veniturile realizate din activitati independente la termenele legale de plata prevazute de O.G. nr. 7/19.07.2001 privind impozitul pe venit si Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care organul fiscal a procedat la diminuarea obligatiei datorate bugetului de stat cu suma de "y" lei.

Acest fapt rezulta si din cuprinsul Procesului Verbal de inspectie fiscala incheiat la data de 13.11.2007, act care a fost comunicat petentei, in care la pct. 3.2.4 se precizeaza ca *"urmare prezentei verificari venitul net impozabil anual a fost diminuat cu "y" Ron pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003. Pentru aceiasi perioada impozitul pe venit anual a fost diminuat cu "y" Ron (suma corecta "y")"* si care a fost operata in evidenta organului fiscal, asa cum rezulta din anexa 10 (Situatia Analitica Debite plati solduri) la procesul verbal.

In contextul celor prezentate mai sus se constata ca organul de inspectie fiscala a procedat la diminuarea obligatiilor datorate de contribuabila bugetului de stat, fapt de care petenta a luat cunostinta din continutul actelor atacate, motiv pentru care contestatia formulata de aceasta urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru acest capat de cerere. Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210, alin. (1) si ale art. 216 din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, se

## **DECIDE:**

1. Declinarea competentei privind solutionarea contestatiei pentru capatul de cerere referitor la incadrarea faptei de neanregistrarea contribuabilei ca platitoare de T.V.A. la evaziune fiscala, in favoarea instantei de judecata competenta in solutionarea plangerii inaintate de organul fiscal catre Parchetul de pe langa Judecatoria Cluj.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **d-na M. M. H.** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, pentru capatul de cerere privind suma de "y" lei.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

## **DIRECTOR EXECUTIV**