



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
A Județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



str. Vasile Bumbac nr. 7, Suceava
tel.: 0230/521358 int. 614
fax: 0230/215087

DECIZIA NR. _____ 40 _____

Din _____ 06.05.2009 _____

**Privind soluționarea contestației formulate de
A.F. ... cu domiciliul în localitatea...,
Jud. Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
Județului Suceava sub nr. ... din ...**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, prin adresa nr. ... din..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din ... cu privire la contestația formulată de **AF ...** cu domiciliul în localitatea ... nr. ... jud. Suceava.

AF ... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din data de..., privind suma de ... **lei** reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit în plus în sumă de ... lei și ... lei obligații fiscale accesorii.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

1. AF ... contestă măsurile stabilite prin 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 nr.... , emisă de către Activitatea de inspecție fiscală Suceava, privind obligațiile fiscale în sumă de ... lei reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit în plus în sumă de ... lei și ... lei obligații fiscale accesorii.

Petenta contestă suma de ... lei, aducând în susținerea contestației mai multe argumente.

Acesta susține că materialele de construcție care nu au fost acceptate la deducere de organele de inspecție fiscală, s-au folosit în totalitate pentru renovarea spațiului comercial în care își desfășoară activitatea asociația familială.

În ceea ce privește pompa sumersibilă acesta s-a procurat pentru alimentarea cu apă curentă și s-a înregistrat eronat ca material de construcție în loc de obiecte de inventar.

Petenta menționează de asemenea că spațiul desfășurat activității comerciale a fost construit din materiale de construcții tradiționale (lemn și pământ) care prezintă un început de degradare și nu a mai fost renovat de la înființarea societății din anul 1993.

De asemenea, în urma controalelor efectuate de către organele abilitate s-au primit recomandări pentru amenajarea spațiului comercial cu materiale corespunzătoare.

Contestatoarea susține că din acest motiv a considerat că pentru amenajarea unui spațiu comercial care să corespundă legislației în vigoare și normelor de exploatare, este necesară procurarea materialelor susmenționate iar plata acestora s-a făcut în numerar din încasările privind mărfurile și fiind evidențiate în registrul jurnal de încasări și plăți.

De asemenea petenta susține că nu s-au înregistrat cheltuieli cu manopera pentru lucrările de execuție întrucât acestea s-au făcut în regie proprie de către, ... pentru care nu s-au întocmit documente.

Având în vedere cele menționate mai sus, petenta consideră că decizia luată de organele de inspecție este nedreaptă întrucât toate materialele și obiectele de inventar mai sus menționate s-au folosit numai în cadrul societății și pentru bunul mers al activității comerciale și realizarea profitului.

II Prin 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 nr..., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de ... lei.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurate la AF ... având ca obiectiv 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 privind impozitul pe venit.

Organele de inspecție au constatat că în anul 2007 AF ... a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli reprezentând c/v materiale în sumă totală de ... lei, astfel:

Factura nr. ... în sumă de ... lei
Factura nr. ... în sumă de ... lei
Factura nr... în sumă de ... lei
Factura nr. ... în sumă de ... lei.

Diferența de venit impozabil constatată de inspecția fiscală este în sumă de ... lei, pentru care s-a calculat impozit pe venit în sumă de ... lei, din care aferent AF ... în sumă de ... lei. Organele de inspecție fiscală precizează că diferența de venit impozabil constatată de inspecția fiscală este în sumă de ... lei, pentru care s-a calculat un impozit

pe venit în sumă de ... lei. Decizia anuală de impunere pentru anul 2007 a fost comunicată contribuabilului la data de.... Pentru sumele stabilite suplimentar au fost calculate obligații fiscale sub formă de majorări de întârziere pentru perioada ... , astfel:

... lei X 0,1% X ... zile = ... lei

În drept, organele de inspecție consideră că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 4, lit. a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, precum și cele ale art. 120 alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma contestată de ... lei reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit în plus aferent anului 2007 stabilit ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei, de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală Suceava, prin Decizia de impunere nr... din..., cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care în Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală contestate nu se prezintă motivele de fapt și de drept prin care să se justifice neacceptarea la deducere a acestor cheltuieli.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurate la AF ...s-a constatat că în anul 2007, AF a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli reprezentând C/V materiale de construcții în sumă totală de ...lei, conform facturilor nr. ...în sumă de ...lei, nr. ...în sumă de... , nr. ... în sumă de .. lei și nr... în sumă de ... lei, neacceptate la deducere de către organele de inspecție fiscală pentru care s-a calculat un impozit în sumă de ... lei din care aferent AF ... în sumă de ... lei, și majorări de întârziere în sumă de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile:

- prevederile art. 48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care prevede:

„(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;”

Conform textului de lege citat se reține că printre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse, se număra și condiția conform căreia acestea trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și trebuie să fie justificate prin documente.

- Prevederile art. 21, alin.3, lit. m din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, unde se stipulează:

„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

m) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente unui sediu aflat în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, folosită și în scop personal, deductibile în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziția societății în baza contractelor încheiate între părți, în acest scop;”

- Prevederile pct. 37 din Hotărârea nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind codul Fiscal:

„ 37. În cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționată în contractul încheiat între părți, și suprafața totală a locuinței. Contribuabilul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități și alte documente.”

Conform textelor de lege enunțate anterior se înțelege că în cazul în care sediul unui contribuabil se află în locuința proprietate a persoanei fizice, cheltuielile de întreținere și reparație aferente sediului, sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție contribuabilului, menționată în contractul încheiat între părți și suprafața totală a locuinței.

Prin contestația formulată AF ... susține că materialele în sumă de ... lei justificate cu facturile nr. ... din ... în sumă de ... lei, nr. ... din ... în sumă de ... lei, factura nr. ... din ... în sumă de ... lei, factura nr. ... în sumă de ... lei, s-au folosit în totalitate pentru renovarea spațiului comercial în care își desfășoară activitatea societatea comercială.

Potrivit art. 65 și 109 din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală**, republicată:

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale (...)

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

„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 faptic și legal”

De asemenea, Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 972/2006 privind aprobarea formularului „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”, la punctul 2.1.2, prevede că la rubrica „Motivul de fapt” din decizia de impunere *„se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratament fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru acestea”* iar la punctul 2.1.3 se precizează că: *„se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei*

constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta”.

Din textele de lege menționate anterior, se reține că organele de control la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare trebuie să motiveze decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii iar acestea vor fi prezentate din punct de vedere faptic și legal. De asemenea trebuie să analizeze și să menționeze prin decizia de impunere modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale.

În actul de control întocmit, se menționează doar numărul, data și sumele facturilor cu care s-a făcut aprovizionarea materialelor de construcție, organele de control considerând cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal; astfel pentru cheltuielile în sumă de ... lei aparținând AF..., a fost calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, dar fără a se prezenta motivele care au dus la stabilirea faptului că, aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au precizat considerentele care au dus la stabilirea faptului că facturile în sumă de ... lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, nu sunt utilizate în scopul realizării venitului, și nu au precizat prin decizia de impunere motivele care au dus la neacceptarea la deducere a cheltuielilor respective, urmează a se desființa Decizia de impunere contestată pentru 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. ... din ... în sumă de ...lei și accesorii aferente de lei, în vederea reanalizării cheltuielilor care au condus la stabilirea creanței fiscale respective.

Față de cele prezentate urmează a se desființa 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 nr. din ...privind obligațiile fiscale în sumă de ... lei reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit în plus în sumă de ... și majorări de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de lei, potrivit principiului de drept „**accesorium sequitur principale**”(**accesoriul urmează principalul**), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

- Desființarea are la bază prevederile **art. 216** alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”.

- și prevederile **pct. 12.7** din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21 alin. 3 lit. m, art. 48 alin. 4 lit. a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 37 din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, art.65, art.109 și art. 216 alin. 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, pct. 1050 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 2.1.2 și 2.1.3. din Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr. 972/2006 privind aprobarea formularului „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pct. 12.7 din Ordinul 51/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ... din ... întocmită de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P Suceava privind suma de ... **lei** reprezentând impozit pe venit în sumă de ... **lei** și majorări de întârziere în sumă **de ... lei**, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia de impunere contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....

Teme:

1. Impozitul pe venit: pct.310 deductibilitatea cheltuielilor

➤ Prevederile art. 48, alin. 4, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

2.reverificarea: pct.210 reverificarea unui contribuabil pentru aceleași obligații bugetare și aceeași perioadă.

➤ Prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

