



**DECIZIA nr.45/27.06.2008**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**P.F.A. IONESCU IOANA**  
**înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către **Serviciul Inspecție fiscală Persoane fizice din cadrul Administrația Finanțelor Publice Constanța** prin adresa nr...../21.05.2008, cu privire la contestația formulată de P.F.A. IONESCU IOANA având NIF ..... cu sediul în Constanța str..... nr....., bl....., sc....., ap.....

**Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale suplimentare, stabilite prin Decizia de impunere nr...../03.04.2008 emisă de A.F.P. Constanța - S.I.F. P.F. urmare celor constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr...../03.04.2008, în cuantum total de ..... lei, reprezentând impozit pe venitul anual aferent anului 2006, stabilit suplimentar.**

Contestația este semnată de către reprezentantul legal al P.F.A. IONESCU IOANA, respectiv administratorul, în persoana d-nei IONESCU IOANA, fiind îndeplinite astfel dispozițiile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate, întocmite în data de 03.04.2008, au fost comunicate contribuabilului prin poștă la data de 21.04.2008, conform plicului poștal anexat la dosarul cauzei, iar contestația formulată a fost înregistrată la organul fiscal competent în data de 19.05.2008, sub nr.....

**Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.**

**I. Prin adresa înregistrată la A.F.P. - S.I.F. P.F. Constanța sub nr...../19.05.2008, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../22.05.2008, PFA IONESCU IOANA, prin reprezentantul său legal, a formulat contestație împotriva obligațiilor fiscale suplimentare constând în impozit pe venitul net aferent anului 2006 stabilit prin Decizia de impunere nr...../03.04.2008 emisă de către inspectorii fiscali din cadrul A.F.P. - S.I.F. P.F. Constanța.**

**În susținerea contestației sale, petenta invocă următoarele motive:**

Organul fiscal, în mod nelegal, a procedat la recalcularea venitului net impozabil aferent anului 2006 în sumă de ..... lei, deoarece „PFA IONESCU IOANA” a funcționat numai în perioada iunie-august 2005.

Activitatea pentru care i-a fost eliberată Autorizația nr..... din 31.05.2005, de către Primăria Constanța, se referă exclusiv la calitatea de agent, comisionar sau mandatar comercial. Astfel, în calitate de reprezentant medical la compania R..... SRL, a realizat venituri prin încasarea comisionului din vânzări aferent activității desfășurate în baza contractului de agent nr..... din data de 06.06.2005.

În această perioadă, contribuabilul a emis trei facturi în valoare totală de ..... lei.

Începând cu data de 1 septembrie 2005, petenta și-a încetat activitatea desfășurată în baza contractului ...../2005 și nu a mai desfășurat nici o altă activitate, nici în anul 2005, nici în anul 2006.

Petenta arată că, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul unui prezumtiv venit realizat și nedeclarat aferent anului 2006, în sumă de ..... lei, fără a avea în vedere faptul că aceasta a declarat pierderea facturilor neutilizate (seria .....-.....) în Monitorul Oficial din data de 12.05.2008.

În opinia petentei, organul fiscal nu a putut face dovada că a desfășurat activitate în anul 2006, invocând în acest scop prevederile art.52 din Codul fiscal, referitoare la reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate. Astfel, în situația în care petenta ar fi realizat venituri în baza altor contracte, plătitorii unor astfel de venituri aveau obligația reținerii la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate în cotă de 10%, precum și obligația declarării acestui impozit.

Ori, organul fiscal nu a fost în măsură de a demonstra că cele 47 facturi fiscale pierdute au fost utilizate.

În plus, petenta consideră că organele fiscale au aplicat eronat cota de 16% la calculul impozitului pe venit, întrucât conform art.52 din Codul fiscal și pct.64-66 din norme, obligația stabilită în sarcina petentei ar fi fost de 6% din venitul calculat. Cota de 10% trebuia să se stabilească în sarcina plătitorilor acestor venituri, care aveau obligația reținerii la sursă și pe care organele fiscale trebuiau să-i identifice.

Cu privire la determinarea bazei de impunere, petenta opinează că organele de inspecție nu au respectat prevederile Codului de procedură fiscală, precizate de art.65(1), întrucât nu se găsește în nici una din situațiile prevăzute de normele de aplicarea acestui articol.

Imposibilitatea de a reconstitui documentele pierdute a fost sancționată cu amendă contravențională, deși acestea erau simple

formulare și, ca urmare, nu reprezentau documente justificative, calitate pe care o dobândesc doar formularele în care se consemnează operațiuni economice, care generează venituri/cheltuieli și pentru care să fi existat, legal, obligația refacerii.

*Pentru motivele expuse prin cererea formulată, petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr...../03.04.2008, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr...../03.04.2008.*

**II. Raportul de inspecție fiscală nr..... încheiat în data de 03.04.2008, de organele de inspecție din cadrul S.A.F.- Activitatea de Control Fiscal P.F. Constanța,** a avut ca obiectiv verificarea fiscală de fond a P.F.A. IONESCU IOANA. Astfel, verificarea s-a efectuat în temeiul dispozițiilor art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată și ale Cap.2 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a cuprins perioada 31.05.2005-13.11.2006

Inspecția fiscală s-a desfășurat la sediul A.F.P. Constanța, în baza documentelor financiar contabile puse la dispoziție de către contribuabilul verificat.

Urmare verificării, în Raportul de inspecție fiscală nr...../03.04.2008, au fost consemnate următoarele:

➤ Pentru anii 2005-2006 contribuabilul nu a depus la organul fiscal competent declarația de venit anuală;

➤ La data de 13.11.2006, contribuabilul a depus autorizația de funcționare pentru anulare la Primăria Municipiului Constanța, conform cererii înregistrate sub nr...../13.11.2006.

➤ Conform adeverinței nr...../20.03.2008, emise de S.C. R..... SRL, contribuabilul a realizat în anul 2005 un venit total de ..... lei (facturile fiscale: nr...../30.06.2005 în valoare de ..... lei, nr..... în valoare de ..... lei și nr...../31.08.2005 în valoare de ..... lei, din care s-a reținut la sursă un impozit de 10% în valoare de ..... lei.

În timpul controlului, organul de control a stabilit impozit suplimentar de plată în sumă de ..... lei, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul 2005, în baza prevederilor art.84(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, republicată.

➤ La data efectuării verificării, contribuabilul nu a putut pune la dispoziția organului de control facturile fiscale de la nr..... la nr....., motivând că au fost pierdute. Astfel, petenta nu a putut face dovada că nu a desfășurat activitate în anul 2006.

În această situație, organul de control a procedat la stabilirea obligațiilor fiscale pentru anul 2006, prin aplicarea metodei estimării, conform prevederilor art.67, alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, luându-

se ca bază de calcul media lunară a veniturilor obținute în anul 2005 (..... lei:3 luni = ..... lei), respectiv suma ..... lei (..... lei x 47 facturi). Astfel, s-a stabilit un impozit de plată în sumă de ..... lei.

Organul de control precizează în actul de control că, potrivit celor declarate de către contribuabil în nota explicativă anexată la raportul de inspecție fiscală, a desfășurat activitate până în luna august 2005, dar că a depus autorizația de funcționare pentru anulare la primăria Constanța în data de 13.11.2006.

În baza Raportului de inspecție fiscală nr...../03.04.2008, S.I.F. - P.F. Constanța a emis Decizia de impunere nr...../03.04.2008 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, pentru suma de ..... lei, reprezentând impozit pe venit.

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control fiscal, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:**

**În fapt,** urmare faptului că PFA IONESCU IOANA a depus autorizația de funcționare spre anulare în data de 13.11.2006 fiind înregistrată la Primăria Municipiului Constanța sub nr....., organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. S.I.F. - P.F. Constanța au procedat la efectuarea unei verificări de fond, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr...../03.04.2008.

Pentru obligațiile de plată stabilite suplimentar în sumă totală de ..... lei constând în impozit pe venit și au emis Decizia de impunere nr...../03.04.2008.

Contribuabilul declară că a desfășurat activitate până în luna august 2005, deși autorizația de funcționare a fost depusă spre anulare abia la data de 13.11.2006. Petenta justifică depunerea cu întârziere a autorizației de funcționare prin faptul că și-a schimbat domiciliul din Constanța în București.

Totodată, petenta nu a pus la dispoziția organelor de control documentele cu regim special, respectiv facturile cu nr. de la ..... la ..... (a căror lipsă a sesizat-o în timpul controlului), pentru a putea stabili câte facturi au fost utilizate și câte neutilizate.

Prin urmare, organul de inspecție a procedat la determinarea bazei de impozitare pentru perioada 2006 prin estimarea veniturilor, rezultând impozit pe venit de plată în sumă de ..... lei, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului estimat în sumă de ..... lei.

Petenta contestă măsura dispusă de către organul de control susținând că, începând cu data de 1 septembrie 2005 nu a mai desfășurat activitate de agent desfășurată în baza contractului ...../2005 și nici o altă activitate de acest gen nici în 2005, și nici în 2006.

Totodată, petenta susține că, activitatea autorizată s-a referit strict la calitatea de agent, comisionar sau mandatar comercial, iar în ipoteza că ar fi desfășurat activitate în perioada anului 2006, organul fiscal ar fi fost în posesia unor informații cu privire la declarațiile plătitorilor de venituri cu reținere la sursă, pe care aceștia ar fi avut obligația să le depună, conform art.52 din Codul fiscal.

Concluzionând, petenta susține că nu există nici o dovadă și nici un document din care să rezulte că s-a desfășurat activitate în perioada 2006, iar organul de control nu are bază legală pentru aplicarea estimării utilizate, deoarece PFA IONESCU IOANA nu se află în nici una din situațiile prevăzute la art.65.1 din Codul de procedură fiscală.

Mai mult, prin Nota de înregistrare la Monitorul Oficial se certifică publicarea anunțului înregistrat la nr...../12.05.2008 prin care se declară nule documentele pierdute, respectiv chitanțele seria ..... de la nr..... la nr..... completate, seria ..... de la nr..... la nr....., în alb și facturile seria ..... de la nr..... la nr....., completate și seria ..... de la nr..... la nr....., în alb.

În contextul celor prezentate, prin cererea formulată, PFA IONESCU IOANA solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr...../03.04.2008.

**Cauza supusă soluționării este dacă contribuabilul PFA IONESCU IOANA datorează obligațiile de plată în sumă de ..... lei, reprezentând impozit pe venit, stabilite suplimentar de către organul fiscal pentru veniturile stabilite prin estimare, urmare faptului că aceasta nu a prezentat documente justificative.**

**În drept,** referitor la lipsuri, pierderi sau sustrageri de formulare cu regim special, dispozițiile H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, prevăd:

*ART.12. - „Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.*

*Formularele cu regim special de înscriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, după sesizarea organelor în drept”.*

Iar, la art.4 din O.M.F.P. nr.29/2003 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și

contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se precizează:

„În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați:

a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului București, respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului București, după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;

b) să transmită Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii”.

Din contextul legal citat se reține că, în situația pierderii documentelor justificative, contribuabilii au obligația de a le declara nule în Monitorul Oficial, **după sesizarea organelor în drept, respectiv a direcției generale a finanțelor publice județene și a Companiei Naționale "Imprimeria Națională, în termen de max.48 de ore de la constatarea pierderii.**

Totodată, speței îi sunt aplicabile și prevederile art.52 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, care, referitor la reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente, precizează:

„(1)Plătitorii următoarelor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

a) [...];

b) [...];

c) venituri din activități desfășurate în baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial;

[...]

(2) Impozitul ce trebuie reținut se stabilește după cum urmează:

a) în cazul veniturilor prevăzute la alin. (1) lit. a) - e), aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul brut;

b) [...];

(3) Impozitul ce trebuie reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost plătit venitul, [...].

Cu privire la obligații declarative ale plătitorilor de venituri cu reținere la sursă, art.93, din același cadru legal, precizează:

*„(1) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, sunt obligați să calculeze, să rețină, să vireze și să declare impozitul reținut la sursă, până la termenul de virare a acestuia inclusiv, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu.*

*(2) Plătitorii de venituri, cu regim de reținere la sursă a impozitelor, au obligația să depună o declarație privind calcularea și reținerea impozitului pentru fiecare beneficiar de venit, la organul fiscal competent, până la data de 30 iunie a anului fiscal curent pentru anul expirat.*

*(3) Fac excepție de la termenul prevăzut la alin. (2) și au obligația depunerii declarației, până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent, pentru anul expirat, următorii:*

*a) plătitorii de venituri din activitățile independente prevăzute la art. 52;*

Din interpretarea textelor de lege citate mai sus, rezultă că în situația realizării unor venituri din activități desfășurate în baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial, plătitorii acestor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate în cotă de 10% din venit, precum și să declare impozitul reținut la sursă până în ultima zi a lunii februarie inclusiv a anului curent, pentru anul expirat.

Beneficiarii acestor venituri, potrivit art.83 din lege, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

**În speță,** se reține că, petenta a depus autorizația de funcționare spre anulare, conform art.13 din L.G. nr.300/2004 cu modificările ulterioare, abia la data de 13.11.2006, deși susține că în perioada septembrie 2005-decembrie 2006 nu a desfășurat activitate.

Totodată, în timpul controlului contribuabilul a constatat că a pierdut facturile de la nr..... la nr....., fiind sancționat cu amendă conform art.41, alin.2, lit.b), coroborat cu art.41. alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Ulterior, prin anunțul înregistrat la nr..... în data de 12.05.2008, petenta declară la Monitorul Oficial pierderea documentelor, fapt prin care își asumă răspunderea pentru realitatea celor declarate.

În această situație, se reține că în vederea soluționării contestației au fost aduse probe noi față de control, asupra cărora este necesar să se pronunțe organul de inspecție.

Referitor la probele noi aduse de contestatari în soluționarea contestației, art.213(4) din Ordonanței Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală stipulează:

*"(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație,*

organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

Iar art.182.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la acest aspect precizează:

„[...] , contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de către organele de inspecție fiscală”.

Întrucât, petenta a prezentat documentul prin care a declarat nulitatea documentelor în baza cărora organul fiscal a estimat baza impozabilă în sumă de ..... lei și, implicit, debitul în sumă de ..... lei, se impune ca organul fiscal să se pronunțe asupra acestuia.

Având în vedere prevederile legale menționate, precum și faptul că organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la corectitudinea stabilirii cuantumului bazei impozabile estimate, urmează să se decidă **desființarea** actului de inspecție pentru suma de ..... lei reprezentând impozit pe venit suplimentar, dând astfel posibilitatea organului fiscal să se pronunțe conform legii.

Totodată, având în vedere prevederile art.52 și art.93 din Legea nr.571 privind Codul fiscal, organul de inspecție fiscală, urmează să se pronunțe cu privire la existența posibililor plătitori de venituri cu regim de reținere la sursă, care au depus declarații de venit privind calcularea și reținerea impozitului pe venit pentru PFA IONESCU IOANA în calitate de beneficiar de venit.

Pentru argumentele expuse în cuprinsul prezentei, urmează să se **desființeze Decizia de impunere nr...../03.04.2008 emisă de A.F.P. Constanța - S.I.F.P. P.F.**, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din 03.04.2008 pentru suma de ..... lei reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar.

**Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.209(1) și 216 (3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se:**

#### DECIDE:

**1.Desființarea Raportului de inspecție fiscală nr..... din 03.04.2008 precum și a Deciziei de impunere emisă în baza acestuia sub nr...../03.04.2008 ambele încheiate de A.F.P. Constanța, S.A.F.F. - S.I.F.P.F. la PFA IONESCU IOANA, pentru suma de ..... lei reprezentând impozit pe venit.**



Urmare desființării, se va întocmi un nou act administrativ fiscal de către A.F.P. Constanța, S.A.F.F. - S.I.F.P.F., care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii, act care va fi transmis și Serviciului soluționare contestații, în termen de 30 de zile de la data primirii prezentei conform pct.12.7 din O.M.F.P. nr.519/2005.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac așa cum prevede art.210(2) din O.G. nr.92/24.12.2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, în conformitate cu prevederile art.218(2) din același act normativ și ale art.11(1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

**P.F./4EX.  
12.06.2008**