

## DECIZIA Nr.516

din ....2011

Directia generala a finantelor publice ...., Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia finantelor publice ....-SRCDF-PF, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **d-nul X** domiciliat în municipiul....., .....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul Administratiei finantelor publice.... prin Decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. ..../14.06.2011 prin care s-a stabilit ca datorata suma totala de..... **lei** reprezentand diferenta de impozit de plata pentru anul 2009.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , in raport de comunicarea Decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. ..../14.06.2011, respectiv 22.06.2011, si de data inregistrarii contestatiei la Administratia Finantelor Publice ...., respectiv 22.07.2011, conform stampilei acestei institutii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Petentul X contesta suma de .... **lei** reprezentand diferenta de impozit pe venitul anului 2009 stabilita prin Decizia de impunere anuala pe anul 2009 nr. ..../14.06.2011, motivând urmatoarele:

Contestatarul sustine ca la data de 31.08.2010 s-a emis decizia de impunere din oficiu nr. .... prin care s-a stabilit ca obligatie de plata suma de .... lei .

Potentul mentioneaza ca pentru a intra in legalitate , in data de 17.11.2010 a depus declaratia 200 privind veniturile realizate pentru anul 2009 anexand acesteia si contractul de mandat nr. .../29.01.2009 pentru a fi luat in considerare.

D-nul X precizeaza ca organul fiscal a emis decizia de impunere nr. .../23.11.2010 prin care s-au luat in considerare toate inscrisurile justificative si in baza carora a avut de recuperat suma de .... lei . Totodata petentul precizeaza ca vis a vis de decizia mentionata anterior organul fiscal a analizat toate inscrisurile legale cu privire la veniturile realizate in anul 2009 si la caracterul deductibil al cheltuielilor efectuate in exercitarea activitatii. Potentul sustine ca ulterior, in data de 14.06.2011 s-a emis o noua decizie de impunere pentru anul 2009 nr..... , prin care este obligat la plata sumei de .... lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat.

D-nul X contesta aceasta noua decizie de impunere pentru anul 2009 nr. .... pentru urmatoarele motive:

Potentul considera ca nu sunt precizate in niciun fel motivele de fapt si de drept care au condus la emiterea deciziei si anulara in totalitate a deciziei anterioare si sustine ca aceasta prevedere are un dublu rol , respectiv : contribuabilul trebuie sa

cunoasca starea de fapt fiscala retinuta , motivele care au condus organul fiscal la emiterea respectivului act administrativ si temeiul juridic al masurilor dispuse . .

Petentul sustine ca invocarea unui articol din Codul de procedura fiscala nu exonereaza organul fiscal de raspunderea de a preciza explicit cauzele care au condus la anulara deciziei de impunere nr...../23.11.2010

Contestatarul considera ca nu s-a respectat dreptul la aparare cu ocazia emiterii deciziei de impunere contestate in sensul art. 9 alin (1) din OG nr. 92/2003 , respectiv organul fiscal nu i-a solicitat punctul de vedere si nu a fost audiat anterior emiterii deciziei de impunere pentru anul 2009 potrivit careia are de achitat suma de .... lei .Petentul sustine ca nerespectarea acestei prevederi legale atrage nulitatea deciziei .

Petentul afirma ca s-a stabilit in mod nejustificat obligatia de plata a sumei de .... lei si ca nu a fost luata in considerare declaratia 200 pentru veniturile realizate in anul 2009 inscrisurile doveditoare , pentru a carei depunere cu intarziere a fost sanctionat cu “ avertismet”.

Contestatarul afirma ca organul fiscal nu a verificat la data de 17.11.2010 inregistrarea in evidenta fiscala a contractului de mandat nr. ..../29.01.2009 si apreciaza ca acesta este motivul pentru care organul fiscal nu a luat in considerare posibilitatea exercitarii dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate cu desfasurarea activitatii .

Avand in vedere cele mentionate petentul solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere nr...../14.06.2011.

II Avand in vedere ca petentul nu si-a indeplinit pana la data de 15.05.2010 obligatia de depunere a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2009, in baza datelor existente in evidenta fiscala , transmise de SC B prin declaratia informativa D 205 pe anul 2009, organul fiscal a emis din oficiu Decizia de impunere anuala nr. .... din data de 31.08.2010 prin care s-a stabilit o diferenta de plata la impozitul pe venitul anului 2009 in suma de .... lei .

Contribuabilul a depus in data de 17.11.2010 Declaratia privind veniturile realizate pe anul 2009 , inregistrata la AFP... sub nr. ... prin care a declarat cheltuieli deductibile in suma de .... lei , declaratie insotita de adeverinta de venit eliberata de SC B SA . In baza art. 67 si 84 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si a Declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2009 inregistrata sub nr. ..../17.11.2010, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala nr. .... din data de 23.11.2010 din care rezulta un impozit anual de restituit pentru anul 2009 in suma de ... lei.

In data de 16.05.2011 contribuabilul a depus declaratia privind veniturile realizate pe anul 2010 ( declaratie in care nu sunt inregistrate cheltuieli deductibile ) in baza careia s-a emis Decizia de impunere pentru anul 2010 nr. ..../27.05.2011 prin care s-a calculat un impozit de plata in suma de ... lei .

Prin cererea inregistrata la AFP .... sub nr. .... din 16.05.2011 contribuabilul solicita compensarea diferentei de impozit de regularizat in minus , stabilita pentru anul 2009 cu diferenta de impozit anual in plus de plata , stabilita pentru anul 2010 .

In urma reanalizarii dosarului fiscal al contribuabilului organul fiscal a constatat ca petentul nu a vizat la AFP .... registrul de incasari si plati in conformitate cu cap B pct 20 din OMFP NR. 1040/2004 , motiv pentru care organul fiscal a emis Decizia de impunere nr. ..../14.06.2011 fara a se lua in considerare cheltuielile declarate deductibile , rezultand un impozit de plata pentru anul 2009 in suma de .... lei.

III. Avand in vedere constatările organului de impunere fiscala, sustinerile petentului, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

**Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P .... prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra diferentei de impozit de regularizat pentru anul 2009 in conditiile in care organul fiscal nu a efectuat o analiza a cheltuielilor deductibile declarate de petent prin Declaratia privind veniturile realizate in anul 2009 inregistrata la AFP Brasov sub nr. .... din data de 17.11.2010 si pe cale de consecinta daca petentul datoreaza diferenta de impozit pe venitul anual stabilit prin Decizia de impunere nr. .../17.11.2009, in suma totala de .... lei.**

In drept petentul a realizat in anul 2009 venituri independente in conformitate cu art. 46 din Legea 571 /2003 privind Codul fiscal , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , cocoborat cu pct 21 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , care precizeaza :

“ ART. 46

***Definirea veniturilor din activități independente***

*(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.*

*21. Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.*

*Principalele activități care constituie **fapte de comerț** sunt:*

- activități de producție;*
- activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;*
- organizarea de spectacole culturale, sportive, distractive și altele asemenea;*
- activități al căror scop este facilitarea încheierii de tranzacții comerciale printr-un intermediar, cum ar fi: contract de comision, **de mandat**, de reprezentare, **de agent de asigurare** și alte asemenea contracte încheiate în conformitate cu prevederile Codului*

In cauza sunt aplicabile si prevederile art 52. din Legea 571 /2003 privind Codul fiscal , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , coloborat cu pct 64 din

HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , care precizeaza :

“ART. 52

*Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente*

*(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) venituri din drepturi de proprietate intelectuală;*

*b) venituri din vânzarea bunurilor în regim de consignație;*

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

*Norme*

*64^1. Contribuabilii care realizează venituri din activități independente pentru care venitul net anual este stabilit în sistem real și pentru care plătitorii de venituri au obligația reținerii la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate în conformitate cu art. 52 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **determină venitul net anual pe baza contabilității în partidă simplă.***

De asemenea art. 83 alin (1) si art. 85 alin (1) din Legea 571 /2003 privind Codul fiscal , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare specifica :

“ ART. 83

*(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole determinate în sistem real 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.*

ART. 84

*(1) Impozitul pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, **pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv***

In fapt petentul nu si-a indeplinit pana la data de 15.05.2010 obligatia de depunere a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2009, astfel incat , in baza datelor existente in evidenta fiscala , transmise de SCB prin declaratia imformativa D 205 pe anul 2009, organul fiscal a emis din oficiu Decizia de impunere anuala nr. .... din data de 31.08.2010 prin care s-a stabilit o diferenta de plata la impozitul pe venitul anului 2009 in suma de .... lei . Organul fiscal a luat in considerare venitul obtinut de

petent in anul 2009 , in baza contractului de mandat , precum si impozitul retinut la sursa de SC B in suma .... lei .

Contribuabilul a depus in data de 17.11.2010 Declaratia privind veniturile realizate pe anul 2009 , inregistrata la AFP ... sub nr. ... prin care a declarat cheltuieli deductibile in suma de .... lei , declaratie insotita de adeverinta de venit eliberata de SC B SA . In baza art. 67 si 84 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si a Declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2009 inregistrata sub nr. ./17.11.2010, organul fiscal a emis Decizia de impunere anuala nr. .... din data de 23.11.2010 din care rezulta un impozit anual de restituit pentru anul 2009 in suma de ..... lei. Organul fiscal a retinut ca venit net realizat de petent suma de .... lei conform Declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2009 inregistrata sub nr. .../17.11.2010.

In urma reanalizarii dosarului fiscal al contribuabilului organul fiscal a constatat ca petentul nu a vizat la AFP .... registrul de incasari si plati in conformitate cu cap B pct 20 din OMFP NR. 1040/2004 , motiv pentru care organul fiscal a emis Decizia de impunere nr. ..../14.06.2011 fara a se lua in considerare cheltuielile declarate deductibile , rezultand un impozit de plata pentru anul 2009 in suma de .... lei.

Referitor la regulile generale de stabilire a venitului net si la conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse art. 48 alin (1) din Legea 571 /2003 privind Codul fiscal , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , coloborat cu pct 37 din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , precizeaza :

**“ART. 48**

*Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă*

*(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, ....”*

*37. 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. 48 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.*

De asemenea art .64 , art .65 precum si art 90 din OG 92 /2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare , aplicabile pentru 2009 specifica :

**“ART. 64**

***Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile***

*Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.*

*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.*

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

*ART. 90*

*Stabilirea obligațiilor fiscale sub rezerva verificării ulterioare*

*(1) Cuantumul obligațiilor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare.*

Organul fiscal a constatat ca petentul nu a vizat registrul de incasari si plati la AFP .... incalcanad astfel prevederile cap B pct 20 din Ordinul 1040/2004 si nu a luat in considerare cheltuielile declarate de petent ca deductibile .

Astfel , organul fiscal nu a analizat documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului care au stat la baza declaratiilor sale si nu a facut o analiza a cheltuielilor in conformitate cu prevederile legale enuntate mai sus.

Din referatul inaintat de organul fiscal la dosarul contestatiei se retine si faptul ca petentul nu si-a indeplinit obligatia de inregistrare fiscala , depunerea formularului 020/070 , sau obligatia de inregistrare a contractului de mandat astfel incat situatia fiscala a petentului nu a fost incheiata , o serie de documente nu au fost analizate fiind depuse cu intarziere.

Avand in vedere prevederile art 64, art 65 si art 90 din OG 92 /2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate , organul fiscal are obligatia de a verifica toate actele si documentele justificative care contribuie la stabilirea bazei de impunere iar contribuabilul are obligatia de a prezenta documentele justificative si actele care au stat la baza declaratiilor sale, cuantumul obligatiilor fiscale stabilindu-se sub rezerva verificarii ulterioare.

In speta sunt aplicabile prevederile art. 213 alin(1) si (4) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , precizeaza :

*“ART. 213*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*



*(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.”*

In conformitate cu prevederile legale enuntate organele de solutionare contestatii nu se pot pronunta in speta , inainte de a se pronunta organele de inspectie fiscala cu privire la contractul de mandat si mai ales cu privire la cheltuielile deductibile declarate de petent pentru anul 2009 .

In consecinta urmeaza a se **desfiinta Decizia de impunere nr. ..../14.06.2011**, pentru suma totala de ... lei reprezentand diferenta de impozit anual de platit in plus pentru anul 2009, urmand ca organele de specialitate din cadrul AFP .... , conform prevederilor legale aplicabile in speta sa efectueze o reanalizare a situatiei de fapt in functie de documentele justificative privind veniturile si cheltuielile si sa emita o noua decizie de impunere, petentul avand obligatia sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele necesare in vederea stabilirii starii de fapt fiscale.

In drept art. 216 alin (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata cu modificarile ulterioare , precizeaza:

*“ART. 216*

*Solutii asupra contestatiei*

*(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial 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.”*

Pct 11.6 din ORDIN Nr. 2137 /2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, specifica :

*11.6. 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.*

Organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa ,urmeaza sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele precizate in prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate în continutul deciziei si in temeiul art 216 alin (3) din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , pct.11.6 din OMF. Nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , se:

## **DECIDE**

**Desfiintarea Deciziei de impunere nr...../14.06.2011** in suma totala de .... lei reprezentand diferenta de impozit de plata pentru anul 2009 urmand ca organele competente sa procedeze la reanalizarea cauzei pentru aceeaasi perioada si aceeaasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare in conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,**