

## Nr.293/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de inspentie fiscala, Serviciul inspectie fiscala persoane fizice - prin adresa nr.....cu privire la contestatia formulata de I.F. ... cu sediul in loc....., Judetul ..., CF ...,F...

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziilor de impunere .. .. pentru suma ... lei impozit pe venit cat si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ...

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei contestate respectiv..., potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei respectiv ... conform stampilei registraturii AIF ... de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de solutionare contestatii, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

**I. I.F.** .. contesta Raportul de Inspectie Fiscala nr. ... si Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr... privind Impozitul pe venit – ... lei, si Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... privind impozitul pe venit-... lei, solicitind anulara partiala a diferentelor stabilite de plata la impozit pe venit in suma totala de ..lei aferent bazei impozabile de .... lei.

Contestatarara arata ca a fost supusa unei inspectii fiscale pentru perioada... in perioada ... asupra impozitului pe venit prin care s-au stabilit diferente de plata la impozitul pe venit in suma de ...lei in sarcina celor doi asociati.

Mai precizeaza ca organele fiscale au considerat ca suma de ... lei incasata din vanzarea unui autoturism.. la data de ... este un pret derizoriu, mult sub valoarea de piata pentru acelasi tip de autoturism si ca atare au stabilit prin estimare un pret de .. Euro cu o diferenta de venit impozabil de ..lei si implicit un impozit pe venit suplimentar de plata de .. lei.

Din suma de .. lei I.F. ... contesta suma de ... impozit venit din urmatoarele motive:

In data de...a achizitionat un autoturism ... prin contractul de Leasing Financiar nr... incheiat cu HVB Romanai IFN S.A.si conform H.G. 2139/2004 pentru aprobarea catalogului privind clasificarea si duratele normale de

functionare a mijloacelor fixe, la categoria mijloace de transport cod 2.3.2.1.1. pentru autoturisme durata normala de functionare este de la 4 la 6 ani si entitatea a stabilit durata autoturismului... la o durat normala de functionare la 5 ani.

Considera ca potrivit art. 48, alin. 5, litera "l" Din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal republicata , in perioada .. .., intreprinderea familiala Istrate Adina a inregistrat pe cheltuieli amortizarea integrala a acestui autoturism, astfel ca la data vanzarii autoturismul in cauza era amortizat integral , avand valoarea ... Valoarea stabilita prin estimare de organele de inspectie fiscala este foarte mare la vanzarea autoturismului ... echipa de inspectie fiscala trebuia sa procedeze la stabilirea valorii de piata de ... lei reprezentand contravaloarea tichetului valoric ce se suporta de catre Administratia Fondului pentru Mediu prin Programul de stimulare a innoirii Parcului auto national pentru anul 2011.

Contestatoarea considera ca venitul suplimentar ca baza de impunere ar fi trebuit sa fie... lei (... ) cu un impozit de plata suplimentar de ... Ron , iar diferentele de ... lei baza impozabila cu impozit pe venit de ... lei stabilite suplimentar sa fie anulate.

## **II. Activitatea de Inspectie Fiscala , in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.... din data de ... , formuleaza urmatorul punct de vedere:**

Serviciul de inspectie fiscala formuleaza urmatorul punct de vedere in legatura cu raportul de inspectie fiscala nr. .... si deciziile de impunere privind obligatiile suplimentare de plata nr. ... si ...

-precizeaza ca in mod eronat reprezentantul asociatiei familiale sustine ca valoarea de.. Euro stabilita de echipa de inspectie fiscala este foarte mare deoarece ca urmare a faptului ca vanzarea autoturismului care se afla in patrimoniul afacerii a fost facuta pentru suma de .. lei catre dl.... membru asociat in asociatia familiala si in acelasi timp persoana afiliata si astfel in conformitate cu prevederile art.11, alin.2 din Legea 571/2003 actualizat " In cadrul unei tranzactii intre persoane romane si persoane nerezidente afiliate, precum si intre persoane romane afiliate, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, dupa cum este necesar, pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau a serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei " precum si a prevederilor art.48, alin.2), lit.c, din Lg.571/2003 actualizata "venitul brut cuprinde....c) castigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate intr-o activitate independenta si a pct.36 din Hot.44/2004 privin NM de aplicare a codului fiscal" In venitul brut al afacerii care trec pe parcursul exercitarii activitatii si la incetarea definitiva a acesteia in patrimoniul personal al contribuabilului, operatiune considerata din punct de vedere fiscal o instrainare. Evaluarea acestora se face la preturile practicate pe

piata sau stabilite prin expertiza tehnica .”s-a procedat la stabilirea valorii reale a tranzactiei prin compararea preturilor practicate pe piata libera prin studierea a doua site-uri de specialitate (www. Autovit.ro si [www.auto.ro](http://www.auto.ro)) stabilindu-se astfel in mod corect suma de ... euro care a fost transformata in lei la un curs de ... lei la data de ... data la care a fost efectuata tranzactia respectiva .

**III. Luind in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele:**

**1)Referitor la Deciziile de impunere nr... si ... prin care s-a stabilit impozit pe venit in suma de .. lei din care petentul contesta suma de .. lei.**

**Perioada supusa verificarii a fost ... pentru impozitul pe venit .**

**In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr....** ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere privind obligatiile suplimentare de plata nr. ... s-au stabilit obligatii fiscale in suma de ..lei reprezentand impozit pe venit, care a fost distribuit pe fiecare membru asociat coform cotelor procentuale de participare la profit astfel:

Istrate Adina Mariana .. lei;

Istrate George ... lei ;

din care petentul contesta suma de ... lei.

Pentru anii ...organele de control nu au stabilit diferente.Pentru anul .. .. si ... au depus declaratia anuala pentru venitul realizat din asociere inregistrata la AFP. ... sub nr. ... in care au declarat venit brut in suma de ... lei ,cheltuieli deductibile in suma de ... lei, rezultand un venit net in suma de .. lei, pentru care au fost emise si comunicate deciziile de impunere nr. ....

Din constatarile organului de control se retine ca s-a constatat o diferenta in suma de .. lei,la venitul brut in anul ..,care provine din reconsiderarea tranzactiei privind valorificarea mijlocului fix .., catre...efectuata la un pret derizoriu in suma de ... lei,mult sub valoarea de piata pentru acelasi tip de autoturism.

Echipa de inspectie fiscala a procedat la stabilirea valorii de piata a autoturismului... an fabricatie ..respectiv suma de .. euro ,aplicand metoda compararii preturilor prin studierea a doua site-uri de specialitate la un curs de schimb de ... lei, din data de ..,rezultand valoarea de .. lei, in conformitate cu prevederile art.11,alin.2 coroborat cu prevederile art.48,alin.2,lit.c din Lg.571/2003 actualizata precum si a prevederilor art. 36 din H.G. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

In sustinere petentul arata ca trebuie sa ia in considerare suma de .. lei potrivit Programului de stimulare a innoirii Parcului auto national pentru anul ..

**In drept**, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art.48 alin.2 lit.a) si c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza :

“Art.48

(2) *Venitul brut cuprinde:*

a) **sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natura din desfasurarea activitatii;**

**c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă**, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității, cu excepția reorganizărilor, când se păstrează destinația bunurilor.

*Referitor la art.48 in Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G.44/2004 la pct.36 se arata:*

**„În cazul în care bunurile și drepturile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului, din punct de vedere fiscal se consideră o înstrăinare, suma reprezentând contravaloarea acestora incluzându-se în venitul brut al afacerii și evaluarea se face la prețurile practicate pe piață sau stabilite prin expertiză tehnică.”**

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca in cazul transferului activelor din patrimonial afacerii ce trec in patrimoniul personal al contribuabilului din punct de vedere fiscal se considera o instrainare ,suma reprezentand contravaloarea acestora se include in venitul brut si evaluarea se face la pretul de piata sau se stabileste printr-o expertiza tehnica.

De asemenea din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca petentul si-a transferat din patrimonial afacerii in patrimonial personal autoturismul .. la valoarea de ..de lei motiv pentru care au stabilit valoarea acestuia la pretul de piata.

In ceea ce priveste observatia contestatarei ca mijlocul fix era deja amortizat la data vanzarii nu are nici o relevanta in solutionarea cauzei intrucat cheltuiala cu amortizarea a fost deductibila la data inregistrarii acesteia potrivit dispozitiilor Codului fiscal.

In conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) din acelasi act normative se dispune:

**(4) Condițiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

a) **sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;**

b) **sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite;**

c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute în titlul II, dupa caz;”

Totodata sunt aplicabile si prevederile art.11alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare cat si ale pct.25 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea NM de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in care se stipuleaza:

**“ART. 11**

*(2) În cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:*

*a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;*

**25. Metoda comparării prețurilor**

*Determinarea prețului de piață are la bază comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:*

*a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);*

*b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).*

*Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile, se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate.”*

Fata de prevederile legale invocate mai sus cat si a considerentelor aratate in prezenta decizie de solutionare se retine ca evaluarea autoturismului transferat in scop personal se face la pretul de piata prin una din metodele prevazute de lege sau la un pret stabilit prin expertiza tehnica.

Astfel ca in mod corect organele de inspectie fiscala au evaluat bunul la pretul de piata respectiv la pretul de .. euro ,aplicand metoda compararii preturilor prin studierea a doua site-uri de specialitate la un curs de schimb de .. lei, din data de ..,rezultand valoarea de ... lei motiv pentru care au majorat baza impozabila cu suma de ... lei (...) din care petentul contesta baza impozabila de .. lei cu un impozit de .. lei.

Referitor la sustinerea petentului ca pretul de piata nu este corect organele de inspectie fiscala trebunid sa ia in considerare valoare de.. lei reprezentand valoarea tichetului valoric ce se suporta de Administratia Fondului pentru Mediu prin Programul de stimulare a innoirii parcului auto national pentru anul 2011, potrivit legii petentul avea posibilitatea sa dispuna efectuarea unei expertize si sa depuna in sustinerea contestatiei documente care sa-i probeze afirmatiile in conformitate cu:

Art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,cu modificarile si completarile ulterioare :

“ (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestatiei;
- c) *motivele de fapt si de drept;*
- d)*dovezile pe care se intemeiaza*”

Avand in vedere cele prezentate ,se retine ca argumentele aduse de contribuabil in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organelle de inspectie fiscala in actul atacat motiv pentru care contestatia formulata de IF... urmeaza a se respinge pentru impozitul pe venit in suma de ... lei (impozit aferent majorarii bazei impozabile cu suma de ... lei .

**2.Referitor la contestarea Raportului de inspectie fiscala nr. ... se retine :**

**In conformitate cu** prevederile art. 109, alin. (1) si (2), art. 205, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se specifica:

**Art. 109**

**“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale**

**(1) Rezultatul inspectiei fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspectie fiscală, în care se prezintă constatările inspectiei fiscale din punct de vedere faptic și legal.**

**(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate”.**

**Art. 205**

**“(1) Împotriva titlului de creanta, 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 considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”**

Totodată, în conformitate cu pct. 107.1 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală **“titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:**

**a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii.”**

Având în vedere prevederile legale invocate se reține că în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Asadar, impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta și care este susceptibil de a fi contestat, deoarece aceasta creează o situație juridică prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatarului, la baza emiterii acesteia stand constatările din Raportul de inspecție fiscală.

Astfel, se reține că Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării organului de inspecție fiscală și nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergător ce stă la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere fiind o anexă a acesteia motiv pentru care contestația va fi respinsă ca inadmisibilă pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.11 și art.48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a pct.25 și pct.36 din HG 44/2004 privind NM de aplicare a Codului Fiscal, coroborate cu art. 205, art. 206, alin. (1), art. 207 și art. 209 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedura fiscală, republicată, se:

## **D E C I D E :**

**Art.1. Respingerea contestatiei formulata de ... impotriva Deciziilor de impunere nr.... si ... emise pe numele celor doi asociati pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe venit .**

**Art.2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata de Il .... impotriva Raportului de inspectie fiscala nr....**

**Art.3. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul.... in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV ,**

.....