



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 9
din 27.01.2009
privind soluționarea contestației formulată de
.....din localitatea Bilca
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din și reînregistrată sub nr.din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., că poate fi soluționată pe fond contestația formulată dedin localitatea Bilca, întrucât motivul care a determinat suspendarea soluționării a încetat, în sensul că organele de cercetare penală s-au pronunțat.

Prin adresa înregistrată la Activitatea de Inspecție fiscală sub nr. și la DGFP Suceava sub nr., în vederea soluționării contestației se comunică faptul că Ordonanța emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Rădăuți în dosarul de urmărire penală privind persoana fizică, este definitivă și irevocabilă.

Persoana fizicăa formulat contestație împotriva Deciziei 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., întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava sub nr.

Prin Decizia nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a decis suspendarea soluționării contestației formulată de **persoana fizică**, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală.

Persoana fizicăcu sediul fiscal în localitatea Bilca,, jud. Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

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

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

I. Persoana fizicădin localitatea Bilca, contestă Decizia de impunere nr./....., emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală nr./....., privind obligațiile fiscale în sumă totală de lei, reprezentând impozit pe venit și accesorii ale acestuia.

Petentul susține că decizia de impunere este nelegală și netemeinică pentru următoarele motive:

- s-a încălcat dreptul contribuabilului prevăzut la art. 9 din Codul de procedură fiscală, respectiv s-a încheiat raportul de inspecție fiscală din și decizia de impunere fără a fi ascultat de organul fiscal, petentul neavând posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei;

- decizia de impunere face trimitere la raportul de inspecție fiscală care la rândul său are în vedere un proces verbal de constatare întocmit de reprezentanții Gărzii Financiare. Petentul susține că organul de inspecție fiscală avea obligația să întocmească raportul de inspecție fiscală în baza constatărilor proprii și nu pe baza datelor puse la dispoziție de Garda Financiară, procesul verbal de constatare fiind încheiat unilateral și nu în prezența inspectorului fiscal. Art. 97 – 107 din Codul de procedură fiscală stabilesc regulile privind inspecția fiscală, cărora organul de inspecție fiscală nu s-a conformat;

- decizia de impunere nu este motivată în fapt, încălcându-se astfel principiul motivării actului fiscal, principiu ce conferă contribuabilului posibilitatea de a verifica în ce măsură constatările organului de inspecție fiscală sunt reale, fiind o puternică garanție împotriva arbitrariului, oferind posibilitatea de a supune controlului constatările organului de inspecție fiscală în situația în care acestea sunt contrare cu starea de fapt.

- motivarea în drept a actului de control este greșită pe motiv că organul de inspecție fiscală invocă prevederile art. 9 din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, care nu era în vigoare la data verificării iar legea fiscală nu retroactivează;

- nu s-au folosit mijloace de probă prevăzute la art. 49 din O.G. nr. 92/22003 privind Codul de procedură fiscală pentru lămurirea stării de fapt, decizia de impunere având la bază un proces verbal întocmit de către Garda Financiară Suceava, care nu poate fi considerat înscris în temeiul art. 49 din Codul de procedură fiscală.

Referitor la procesul verbal de constatare nr. încheiat de către Suceava, petentul susține că acest act conține informații inexacte și contradictorii, astfel se reține că petentul a achiziționat material lemnos în perioada 2005 – 2006 de la mai multe societăți comerciale pe care le-a prelucrat la Bilca și, valoarea achizițiilor în anul 2005 fiind de lei și lei în anul 2006, iar în contradicție cu cele menționate, în același act se menționează că „pentru cantitățile de material lemnos rezultate în urma prelucrării în perioada 2004 – 2006...”.

Potentul susține că nu este posibil ca în anul 2004 să aibă venituri din comercializarea materialului lemnos în sumă de lei și să nu aibă nici o cheltuială și că la stabilirea venitului din comercializarea lemnului organele de control trebuiau să țină cont și de cheltuielile de transport.

Contestatorul susține că organele de control au considerat că sumele obținute din tranzacționarea materialului lemnos sunt aceleași în anul 2004, 2005 și 2006, ceea ce nu este corect, deoarece prețul materialului lemnos a fost în creștere în ultimii ani și nu este posibil ca venitul realizat în anul 2004 să fie același cu cel realizat în anul 2006.

Potentul precizează că organul constatator nu a atașat la procesul verbal de constatare înscrisuri din care să reiasă prețul de tranzacționare și cum s-a ajuns la aceste valori și prin care să se facă dovada că prețul de piață este cel indicat în procesul verbal.

Contestatorul susține că în mod eronat agentul constatator a considerat că întreaga cantitate de material lemnos înscris în avizele de însoțire sau în avizele de expediție a fost comercializată, pe motiv că o parte din aceste avize au înscrisă ca destinație localitatea Bilca, materialele înscrise în acestea nefiind comercializate, existând în curtea petentului, fiind destinate consumului propriu iar pe alte avize apare înscrisă destinația însă nu tot materialul înscris în acestea a fost comercializat, o parte fiind adus înapoi.

II. Prin Decizia de impunere nr./....., emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr./....., s-au stabilit în sarcina societății creanțe fiscale în sumă totală de lei.

Din verificările efectuate, ca urmare a adresei nr. emisă de Garda Financiară Suceava prin care se solicită stabilirea cuantumului sumei cu care numituldin localitatea Bilca, nr., județul Suceava, s-a sustras de la plata impozitului prin nedeclararea veniturilor realizate din

activitatea de achiziționare și comercializare material lemnos, au rezultat următoarele:

- numitula achiziționat de la diverse societăți comerciale metarial lemnos (lemn subțire, rășinoase, lemn rotund rășinoase), material ce a fost prelucrat către Bilca;

- ca urmare a activității de achiziționare și comercializare material lemnos,a realizat, pentru perioada 2004 – 2006, un venit net de lei, din care: în anul 2004 – lei, în anul 2005 – lei și în anul 2006 – lei;

- organul de control a procedat la verificarea bazei de date în ceea ce privește autorizarea persoanei fizice, s-a consultat baza de date referitor la depunerea declarației de venit de la data când persoana fizică avea obligația depunerii decalarației până la data încheierii procesului verbal de către și s-a verificat fișa pe plătitor cu scopul de a se stabili dacă nu au fost achitate sume cu titlu de impozit din proprie inițiativă fără ca acestea să fie stabilite în prealabil.

Organul de control a considerat că au fost încălcate prevederile art. 43 titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit în sarcina persoanei fiziceun impozit pe venit în sumă totală de lei, pentru perioada 2004 – 2006.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei, organul de control a calculat majorări în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 15.05.2005 – 21.06.2007, în baza prevederilor art. 116 și 121 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

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

1. Referitor la suma totală de lei, reprezentând impozit pe venit în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr./..... și Raportul de inspecție fiscală nr./....., întocmite de Activitatea de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică datorează această sumă, în condițiile în care a obținut venituri din activități independente pe care nu le-a declarat la organul fiscal.

În fapt, Activitatea de Control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de către Garda Financiară Suceava, prin adresa nr., prin care se solicită stabilirea cuantumului sumei cu care numitul s-a sustras de la plata impozitului pe venit aferent

prin nedeclararea veniturilor realizate din activitatea de achiziționare și comercializare material lemnos.

În urma verificărilor efectuate, organul de control din cadrul Activității de Control Suceava a stabilit un debit în sumă totală de lei, prin decizia de impunere nr. /, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /, care are la bază procesul verbal nr. /, în care se regăsesc constatările cuprinse în procesul verbal nr. / emis de Garda Financiară Suceava.

Procesul verbal nr. /, întocmit de Activitatea de Control Fiscal fost înaintat Gărzii Financiare Suceava prin adresa nr. /

Garda Financiară Suceava a sesizat organele de cercetare penală cu adresa nr., existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

Prin Ordonanța din data de din Dosarul nr. de la Parchetul de pe lângă Judecătoria Rădăuți se dispune scoaterea de sub urmărire penală a persoanei fizice și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ, constând în amendă.

Pentru neplata la termen a sumei de lei, reprezentând impozit pe venit s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei pentru perioada 15.05.2005 – 21.06.2007.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 40 alin. 1 lit. a** din Codul fiscal prevede obligativitatea plății de către persoanele fizice rezidente române, cu domiciliul în România, așa cum este și **persoana fizică**, a impozitului pe venit:

ART. 40

“Sfera de cuprindere a impozitului

(1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;

[...]”.

- **Art. 41** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

ART. 41

„Categorii de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

a) venituri din activități independente, definite conform art. 47;

[...]”.

Din acest text de lege se înțelege că în categoria veniturilor supuse impozitului pe venit se cuprind și veniturile din activități independente.

- **Art. 47** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, devenit ulterior art. 46:

ART. 47

“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.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.

[...]”.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că persoanele fizice române cu domiciliul în România datorează impozit pentru veniturile realizate din orice sursă.

Conform acestor prevederi legale sunt supuse impozitării veniturile din activități independente din care fac parte veniturile comerciale, respectiv veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor.

- Referitor la aplicarea prevederilor art. 47 mai sus citat, devenit ulterior art. 46, la **pct. 42, 43 și 45** devenite **pct. 18, 19 și 21** în urma modificărilor ulterioare, având același conținut, din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

„Norme metodologice:

42. Se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venit, asociere care se realizează potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice.

43. Exercitarea unei activități independente presupune desfășurarea acesteia în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existența unei activități independente sunt: libera alegere a desfășurării activității, a programului de lucru și a locului de desfășurare a activității; riscul pe care și-l asumă întreprinzătorul; activitatea se desfășoară pentru mai mulți clienți; activitatea se poate desfășura nu numai direct, ci și cu personalul angajat de întreprinzător în condițiile legii.

[...]

45. 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 comercial, indiferent de perioada pentru care a fost încheiat contractul;
- vânzarea în regim de consignație a bunurilor cumpărate în scopul revânzării sau produse pentru a fi comercializate;
- activități de editare, imprimare, multiplicare, indiferent de tehnica folosită, și altele asemenea;
- transport de bunuri și de persoane;
- alte activități definite în Codul comercial”.

După cum rezultă din textele de lege de mai sus, veniturile comerciale se încadrează în categoria veniturilor din activități independente.

De asemenea, se supun impozitării persoanele care obțin aceste venituri.

În categoria activităților care generează aceste venituri se numără și activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării, activități care sunt desfășurate de **persoana fizică**

- **Art. 89 alin. 1** din Codul fiscal, având același conținut, prevede obligativitatea declarării veniturilor de către toți cei care obțin venituri din activități independente:

ART. 89

„Declarația de venit global și declarații speciale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și cei care îndeplinesc condițiile de la art. 40 alin. (2), cu excepția contribuabililor prevăzuți la alin. (4) din prezentul articol, au obligația de a depune o declarație de venit global la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. Declarația de venit global se depune o dată cu declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.[...]”

- **Ulterior art. 89** din Codul fiscal s-a modificat devenind **art. 83** cu următorul conținut, începând cu 01.01.2005:

ART. 83

„Declarația de venit și declarații speciale

(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și cei care îndeplinesc condițiile de la art. 40 alin. (2), cu excepția contribuabililor prevăzuți la alin. (4) din prezentul articol, au obligația de a depune o declarație de venit la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. Declarația de venit se depune o dată cu declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.[...]”.

➤ și începând cu 01.01.2007, **art. 89** devenit **art. 83** are conținutul următor:

ART. 83

“Declarația privind venitul realizat

(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. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere. [...]”.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că toți contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația de a depune la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, o declarație privind veniturile realizate, până pe data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada 2004 – 2006, **persoana fizică**a realizat venituri din achiziționarea și comercializarea de material lemnos, pe care nu le-a declarat la organul fiscal competent și pentru care nu a achitat impozit pe venit, încălcând astfel prevederile legale în vigoare.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organul de inspecție a procedat la estimarea bazei de impunere și calcularea impozitului pe venit aferent acestor venituri.

➤ La **art. 67** din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede dreptul organului fiscal de a estima baza de impunere atunci când mărimea acesteia nu se poate determina:

ART. 67

“Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal”.

Din textul de lege citat mai sus se reține că organul fiscal poate estima baza de impunere atunci când aceasta nu poate fi determinată, avându-se în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil.

De asemenea, prin Ordonanța din data de din Dosarul nr. de la Parchetul de pe lângă Judecătoria Rădăuți, prin care se dispune scoaterea de sub urmărire penală a persoanei fizice, se face precizarea că:

„... fapta învinuitului nu prezintă gradul de pericol social al unei infracțiuni.

S-a avut în vedere modul de săvârșire a acesteia, persoana făptuitorului care a recunoscut și regretat fapta, [...]”,
de unde rezultă că însăși persoana a recunoscut și regretat cele întâmplate.

Având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile legale incidente speței, rezultă că organul fiscal în mod legal a stabilit un impozit pe venit aferent anilor 2004, 2005 și 2006 datorat de **persoana fizică**, **în sumă totală de lei**, drept pentru care **urmează a se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată.**

Deoarece în sarcina contestatorului a fost reținut debitul de natura impozitului în sumă de lei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma de lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a se **respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 40 alin. 1 lit. a, art. 41, art. 47 devenit art. 46, art. 89 alin. 1 devenit art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 42, 43, 45

referitoare la aplicarea art. 47 din Codul fiscal devenite pct. 18, 19, 21, 36 și 37 în urma modificărilor ulterioare, având același conținut, din Hotărârea Nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 67 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate de **persoana fizică**împotriva Deciziei 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, întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

ca neîntemeiată.

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

DIRECTOR EXECUTIV,

.....