

D E C I Z I A NR. 176/28.11.2011
privind soluționarea contestației formulate
de Cab. pentru Expertize Contabile C. A.
din M., înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr..../07.11.2011

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală , prin adresa nr..../16.11.2011, asupra contestației formulate de d-l C. A. în calitate de practician independent, titular al Cabinetului pentru Expertize, „.....jud. Gorj.

Obiectul contestației îl constituie o parte din măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată nr..../04.10.2011 emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr..../04.10.2011, respectiv modul de stabilire a impozitului pe venit din activități independente și cuantumul sumei ce reprezintă impozitul pe venit din activități independente stabilit în plus în sumă totală de ... lei reprezentând :

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

În raport de data comunicării Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată nr..../04.10.2011 , respectiv data de 17.10.2011 , așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în xerox copie la dosarul cauzei , contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la D.G.F.P. Gorj în data de 07.11.2011, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe în soluționarea pe fond a contestației formulate de Cabinetul pentru Expertiză Contabilă C. A. din M. .

I.Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată nr..../04.10.2011 emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr..../04.10.2011 , Cabinetul pentru Expertiză Contabilă C, A., în calitate de contribuabil, precizează că:

„(...)Prin decizia de impunere contestată s-a stabilit în sarcina noastră ca obligații de plată și accesorii, privind impozitul pe venit din activități independente, sumele rezultate din Raportul de inspecție fiscală

anexat acesteia, capitolul IV și VII.

Organul de inspecție fiscală , prin Raportul ce face obiectul contestației, a stabilit aceste obligații de plată cu încălcarea dispozițiilor art.80 alin.(1) și (3) din L571/2003 -privind Codul Fiscal, în sensul că la stabilirea impozitului pe venit, nu a ținut cont și de pierderea fiscală ce se raportează din anii precedenți, astfel :

1)-Prin raportul de inspecție fiscală nr.,,./10.02.2006, întocmit de A.N.A.F.-Activitatea de Control Fiscal Gorj (...), se menționează:

A)-Echipa de control a stabilit pentru anul 2004 o pierdere fiscală în sumă de ... Ron ;

b)-Pentru anul 2005 o pierdere fiscală în sumă de ... Ron;

2)Prin raportul de inspecție fiscală nr.../25.08.2010 întocmite de A.N.A.F. -Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice 1, ca Cap.IV, pentru anul 2006, organul fiscal stabilește o pierdere fiscală în sumă de ... Ron.

Prin aplicarea dispozițiilor art.80 alin.(1) și (3) din Legea nr.571/2003 -organul de inspecție fiscală avea obligația legală ca venitul net anual impozabil pentru anii 2007, 2008, 2009 și 2010 să fie stabilit prin deducerea din venitul net anual a pierderii fiscale reportate și prin completarea cu pierderea fiscală anuală pentru ultimii 5 ani (...).

Față de aceste aspecte, solicităm să dispuneți constatarea nulității parțiale a deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală, și anume, în ce privește modul de stabilire a venitulului net anual impozabil și a impozitului pe venit , stabilite de organul fiscal prin actele contestate și refacerea lor funcție de pierderile stabilite de organul fiscal prin rapoartele de inspecție fiscală nr.../10.02.2006 și nr.../25.08.2010 întocmite de A.N.A.F.”

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr.../04.10.2011 emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr.../04.10.2011 , organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Gorj au stabilit în sarcina Cabinetului pentru Expertiză Contabilă C. A. un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă de lei, ca urmare a neacceptării la deducere pe perioada anilor 2007, 2008, 2009 și 2010 a cheltuielilor cu:

-energia electrică aferentă imobilului proprietate personală;

-chirii pentru spații partide politice;

-servicii asociație-întreținere pentru imobilul proprietate personală.

Pentru obligațiile fiscale neachitate la scadență, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , cu modificările și completările ulterioare, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de 590 lei .

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale, motivele prezentate de contribuabil , documentele existente la dosarul cauzei ,

precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se rețin următoarele:

Cabinetului pentru Expertiză Contabilă C. A. are domiciliul fiscal în localitatea M., județul Gorj, desfășoară activitatea în baza Deciziei nr.../05.03.1996, eliberată de Corpul Eperților Contabili și Contabililor Autorizați , Filiala Gorj și are codul unic de înregistrare fiscală ... și CNP

Activitatea principală desfășurată de contribuabil este de contabilitate, expertize tehnice și contabile, consultanță fiscală - cod CAEN 7412.

Organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală generală privind verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale , corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili , respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora datorate bugetului general consolidat al statului.

Inspecția fiscală a cuprins perioada 01.01.2007-31.12.2010 .

În fapt, pentru perioada verificată , respectiv pentru anii 2007, 2008, 2009 și 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că, C.I. pentru Expertiză Contabilă a înregistrat în registrul jurnal de încasări și plăți cheltuieli care nu au fost acceptate la deducere, întrucât nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri, situație necontestată de contribuabil.

De altfel, prin punctul de vedere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar exprimat de contribuabil , anexă la actul administrativ fiscal atacat , aflat în xerocopie la dosarul cauzei, menționează **„La constatările echipei de inspecție fiscală nu am obiecțiuni, dar pentru anumite constatări ce nu țin de comportamentul echipei fiscale îmi rezerv dreptul de a depune contestație”**.

Prin contestația formulată , Cabinetul pentru Expertiză Contabilă C. A. **nu este de acord cu modul de stabilire a impozitului pe venit în raport cu pierderile fiscale reportate din anii anteriori.**

Pentru contribuabilii persoane fizice există particularități în modul de declarare și implicit de administrare a impozitului pe venit, respectiv:

-conform prevederilor art.80 alin.(1) și art.84 alin. (1) lit. a) și alin.(7) și (8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare :

Art. 80

„(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.

Art. 84

Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

a) venitul net anual impozabil;

(...)

(7) Organul fiscal stabilește impozitul anual datorat pe baza declarației privind venitul realizat și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(8) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuale se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.”

Conform prevederilor legale menționate, venitul net anual impozabil se stabilește **de către organele fiscale** prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate, iar obligația de plată, respectiv impozitul anual datorat se stabilește de organele fiscale teritoriale (A.F.P.) pe baza declarației contribuabilului privind venitul realizat, prin emiterea deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice. Decizia de impunere anuală constituie titlu de creanță ce poate fi contestată în termen de 30 de zile de la comunicare;

-conform punctului 4 din Anexa 2 la Instrucțiunile privind conținutul și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere din O.P.A.N.A.F. nr.357/2007: „Pentru impozitul pe venit, perioada de verificare va fi întotdeauna un an fiscal pentru care s-a emis decizia de impunere anuală;”, verificarea efectuată **de către organele de inspecție fiscală** finalizată prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr.../04.10.2011, care face obiectul contestației, cuprinde anii fiscali pentru care procesul de impunere s-a finalizat și deciziile de impunere au fost comunicate contribuabilului;

-deciziile de impunere anuale prevăd pierderea netă anuală și **pierderea fiscală de reportat din anii precedenți** din care: compensate în anul de raportare și de reportat;

-conform prevederilor art.94 alin.(2) lit.a) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

a) *constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

(...)

(3) *Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*

a) *examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;**

Din cele enunțate reiese că , **una din atribuțiile organelor de inspecție fiscală este de a stabili corect baza de impunere**, precum și diferențele de obligații de plată în plus sau în minus constatate la control, **în raport de obligațiile fiscale stabilite și deja însușite de către contribuabil prin decizia de impunere anuală** (în cazul persoanelor fizice).

În cazul Cabinetului pentru Expertiză Contabilă C. A. , organele de inspecție fiscală **s-au raportat exact la fiecare dintre deciziile de impunere anuale din perioada verificată** stabilind diferențele în funcție de acestea .

Situația pe cei patru ani este următoarea :

Anul fiscal 2007

Contribuabilul a declarat un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei stabilind un venit net anual în sumă de ... lei .Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ...lei , stabilind un venit net anual în sumă de ... lei . **Prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate în sumă de ... lei**, conform Deciziei de impunere nr.../29.12.2008 emisă de A.F.P. M., organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net impozabil în sumă de ... lei cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... lei.

Anul fiscal 2008

Contribuabilul a declarat un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei stabilind un venit net anual în sumă de ... lei .Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit brut annual în sumă de ...lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei , stabilind un venit net anual în sumă de ... lei . **Prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate în sumă de ... lei**, conform Deciziei de impunere nr.../25.06.2009 emisă de A.F.P. M., organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net impozabil în sumă de... lei cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... lei.

Anul fiscal 2009

Contribuabilul a declarat un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei , stabilind un venit net anual în sumă de ... lei .Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei , stabilind un venit net anual în sumă de ... lei .**Prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate în sumă de ... lei**, conform Deciziei de impunere

nr..../24.03.2010 emisă de A.F.P. M., **contribuabilul a stabilit un venit net impozabil în sumă de ... lei cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... lei**, iar organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net impozabil în sumă de ...lei cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... lei, stabilindu-se o diferență de impozit pe venit în sumă de ... lei.

Anul fiscal 2010

Contribuabilul a declarat un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei , stabilind o pierdere în sumă de ... lei .Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit brut anual în sumă de ... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei , stabilind o pierdere în sumă de lei .

Facem precizarea că pentru anii supuși inspecției fiscale , respectiv anii 2007, 2008, 2009 și 2010, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Motru a procedat la emiterea următoarelor **decizii de impunere pentru veniturile realizate și declarate de către d-l C. A. din profesii libere:**

-pentru anul 2007 - Decizia de impunere nr..../29.12.2008, unde la pct.11-„*Pierderi fiscale reportate din anii precedenți*” , au fost menționate:

-pct.11.1„*compensate în anul de raportare*” suma de ... lei

-pct.11.2 „*de reportat*” suma de ... lei

-pentru anul 2008 - Decizia de impunere nr..../25.06.2009, unde la pct.12-„*Pierderi fiscale reportate din anii precedenți*” , au fost menționate:

-pct.12.1„*compensate în anul de raportare*” suma de ... lei

-pct.12.2 „*de reportat*” suma de ... lei

-pentru anul 2009 -Decizia de impunere nr..../24.03.2010, unde la pct.12-„*Pierderi fiscale reportate din anii precedenți*” , au fost menționate:

-pct.12.1„*compensate în anul de raportare*” suma de ... lei

-pct.12.2 „*de reportat*” suma de 0 lei

-pentru anul 2010 - Decizia de impunere nr..../07.03.2011, unde la pct.11-„*Pierderi fiscale reportate din anii precedenți*” nu a mai fost menționată pierdere fiscală.

Cu adresa nr..../19.04.2010 , înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr..../21.04.2010 , Cabinetul pentru Expertiză Contabilă C. Al. procedează la **contestarea Deciziei de impunere nr./24.03.2010 pentru veniturile realizate și declarate de către d-l C. A. în anul 2009 , motivând faptul că „ preluarea la poziția nr.12 din decizie a pierderii fiscale reportate din anii precedenți, unde s-a preluat în mod eronat la pct.12.1 „compensare în anul de raportare suma de ... lei, în loc să fie preluată la pct. 12.1 suma de ... lei , iar la pct.12.2 trebuia să rămână de reportat suma de ... lei”**.

Prin Decizia nr..../21.05.2010, D.G.F.P. Gorj a procedat la respingerea în totalitate a contestației formulate de petent, ca neîntemeiată.

Tribunalul Gorj, prin Sentința nr..../10.12.2010 rămasă definitivă și irevocabilă prin respingerea recursului promovat de d-l C. A. (Decizia

nr..../20.06.2011), **s-a pronunțat respingând în totalitate cererea formulată de petent.**

Ținând cont de cele precizate anterior, întrucât în speța în cauză, privind recuperarea pierderi aferente anilor 2004, 2005 și 2006, instanța de judecată s-a pronunțat prin Sentința definitivă nr..../10.12.2010, în sensul respingerii solicitărilor Cabinetului pentru Expertiză Contabilă C. A., în mod corect, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatorului obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând impozit pe venit în sumă de ... lei, argumentele prezentate de contestator în susținerea contestației nefiind de natură să modifice cele dispuse prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr..../04.10.2011, motiv pentru care contestația pentru această sumă, se va respinge, ca neîntemeiată .

Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe venit în sarcina Cabinetului pentru Expertiză Contabilă C. A. reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatorului a fost reținut debitul de natura impozitului pe venit, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul a majorărilor de întârziere, Cabinetului pentru Expertiză Contabilă C. A. datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată .

Față de cele prezentate anterior , în temeiul actelor normative citate , a art.210 alin.(1) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată , cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj , prin directorul executiv

DECIDE :

1)Respingerea , a contestației formulate de Cabinetul pentru Expertiză Contabilă C. A. din M. , ca neîntemeiată.

2)Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Gorj-Secția de Contencios Administrativ competentă , în termen de 6 luni de la comunicare .