

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 127**  
din 13.07.2006

privind soluționarea contestației formulată de persoana fizică  
.... din localitatea  
Gura Humorului, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava sub nr. .... din 05.06.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Gura Humorului prin adresa nr. .... din 01.06.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. .... din 05.06.2006, cu privire la contestația formulată de .... din localitatea Gura Humorului, .....

Persoana fizică .... contestă Deciziile de impunere nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2000, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2001, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2002 și nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2003, emise de Administrația Finanțelor Publice Gura Humorului, în baza Raportului de inspecție fiscală întocmit de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc, privind suma de .... lei, reprezentând:

- ....lei impozit pe venit pentru anul 2000;
- .... lei impozit pe venit pentru anul 2001;
- .... lei impozit pe venit pentru anul 2002;
- .... lei impozit pe venit pentru anul 2003.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Persoana fizică ....., în ceea ce privește diferențele de impozit pe venit pentru perioada 2000 – 2002, susține că actele au fost pierdute, conform declarației date, și că în perioada respectivă a avut încheiate acte de către organele de control.**

De asemenea, menționează că pentru anul 2003 organele de control au stabilit un venit brut de .... lei, în plus față de venitul înregistrat în sumă de .... lei, pe motiv că nu există inventar cu stocul de marfă rămas la 31.12.2003, fără să aibă în vedere că nu a avut stoc la acea dată.

Contestatoarea precizează că pentru anul 2003 s-au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de .... lei, reprezentând taxă verificare, conform facturilor nr. .... din 17.04.2003 în sumă de .... lei, nr. .... din 21.04.2003 în sumă de .... lei și nr. .... din 19.04.2003 în sumă de .... lei, iar diferența de ... lei reprezintă greșeală de calcul.

**II. Prin Deciziile de impunere nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2000, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2001, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2002 și nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2003, emise de Administrația Finanțelor Publice Gura Humorului pentru persoana fizică ....., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 28.12.2005, întocmit de Administrația Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc pentru A.F. ...., s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar de .... lei, din care ....lei pentru anul 2000, .... lei pentru anul 2001, .... lei pentru anul 2002 și .... lei pentru anul 2003.**

În ceea ce privește impozitul pe venit, organele de control precizează că venitul net este de .... lei, cheltuieli deductibile zero și venitul net de .... lei.

Pentru anul 2001 organele de control au stabilit că venitul brut este de .... lei, cheltuieli deductibile zero și venitul net .... lei. Conform declarației nr. .... din 09.07.2001, impozitul pe venit este de .... lei.

Pentru anul 2002 organele de control au stabilit că venitul brut este de .... lei, cheltuieli deductibile zero și venitul net .... lei. Conform declarației nr. .... din 31.01.2002, impozitul pe venit este de .... lei.

Pentru anul 2003 organele de control au stabilit că venitul brut este de .... lei, cheltuieli deductibile de .... lei și venitul net ....lei. Conform declarației nr. .... din 10.04.2003, impozitul pe venit este de .... lei.

Organele de control precizează că prin adresa nr. .... din 05.12.2005, ca răspuns la cererea nr. .... din 05.12.2005, s-a dispus reconstituirea actelor contabile pierdute, iar acest lucru nu a fost îndeplinit, motiv pentru care nu au fost luate în considerare cheltuielile aferente anilor 2000, 2001 și 2002, în ceea ce privește stabilirea impozitului pe venit.

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

**Referitor la impozit pe venit în sumă de .... lei, din care ....lei pentru anul 2000, .... lei pentru anul 2001, .... lei pentru anul 2002 și .... lei pentru anul 2003, stabilit suplimentar prin Deciziile de impunere nr. ....**

din 28.04.2006, nr. .... din 28.04.2006, nr. .... din 28.04.2006 și respectiv nr. .... din 28.04.2006, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra deductibilității cheltuielilor înregistrate în perioada 2000 – 2003, în condițiile în care prin actele de control nu se menționează cuantumul și natura acestora, precum și documentele avute în vedere.

**În fapt**, organele fiscale din cadrul Administrației Financiare Gura Humorului au emis Deciziile de impunere nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2000, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2001, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2002 și nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2003, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 28.12.2005, întocmit de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc, stabilind că persoana fizică .... datorează pentru perioada 2000 – 2003 un impozit pe venit suplimentar de .... lei, din care ....lei pentru anul 2000, .... lei pentru anul 2001, .... lei pentru anul 2002 și .... lei pentru anul 2003.

Atât prin raportul de inspecție fiscală, cât și prin deciziile de impunere contestate, organele de control nu precizează ce reprezintă cheltuielile neadmise la deducere, cuantumul acestora și documentele avute în vedere.

Așa după cum rezultă din referatul cu propuneri de soluționare, **A.F. ....** din localitatea Gura Humorului are doi membri asociați, ...., care deține o cotă de 100 %, și ...., care deține 0 %.

**În drept**, la art. 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă la data verificării, se precizează:

**„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.**

**(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”**

În ceea ce privește regulile de inspecție fiscală, la art. 103 din același act normativ se precizează că **„(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Referitor la aplicarea acestui articol, la pct. 102.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, se precizează:

**„La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate**

**documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”**

Organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală au stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile aferente impozitului pe venit pentru anii 2000, 2001 și 2002, recalculând impozitul pe venit datorat de persoana fizică ....., pe motiv că asociația familială nu și-a reconstituit documentele pierdute, fără însă să precizeze quantumul cheltuielilor și documentele avute în vedere.

Cu toate că prin raportul ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere, întocmit de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc, se precizează că sunt nedeductibile cheltuielile aferente anilor 2000, 2001 și 2002, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Gura Humorului emit decizii de impunere și pentru anul 2003.

Din raportul de inspecție fiscală nu rezultă că organele de control au stabilit pentru anul 2003 cheltuieli nedeductibile fiscal.

Potrivit art. 84 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, „**(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.”**

În ceea ce privește susținerea petentei că asociația a fost verificată pentru perioada 2000 – 2002, așa după cum rezultă din adresa nr. .... din 08.11.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, în urma misiunii de audit intern, desfășurată la Administrația Finanțelor Publice Gura Humorului, a dispus efectuarea inspecției fiscale la A.F. ....

Potrivit adresei nr. .... din 25.10.2005, aflată în xerocopie la dosarul cauzei, în urma misiunii de audit, în ceea ce privește dosarul Asociației Familiale ....., s-a constatat că „nu există act de control privind definitivarea impunerii pentru anul 2000 și nu s-a făcut analiza cheltuielilor pentru perioada 2001 – 2003.”

Potrivit **art. 103 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, „**(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”**

Referitor la aplicarea acestui articol, la pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004 se precizează următoarele:

**„102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:**

**a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;**

**b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;**

**c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;**

**d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”**

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, inspecția fiscală a fost efectuată în urma constatărilor activității de audit intern, prin dispoziția dată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, nr. .... din 08.11.2005.

Se reține că raportul de inspecție fiscală a fost emis de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc, iar deciziile de impunere pentru venitul global au fost emise de organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice Gura Humorului, care are competență în administrarea impozitelor pentru contribuabilul verificat.

Referitor la competența materială, potrivit art. 33 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„(1) Pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, competența revine aceluși organ fiscal, județean, local sau al municipiului București stabilit prin ordin al ministrului finanțelor publice, la propunerea președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului sau al plătitorului de venit, în cazul impozitelor și contribuțiilor realizate prin stopaj la sursă, în condițiile legii.**

În legătură cu aplicarea acestui articol, la pct. 32.1 și 32.2 din Normele metodologice de aplicare a ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, se precizează:

**„32.1. Ministerul Finanțelor Publice, prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, și unitățile sale teritoriale au competență generală în ceea ce privește administrarea, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare cu privire la creanțele fiscale ce se cuvin bugetului general consolidat, care, potrivit legii, sunt date în competența lor de administrare. În scopul administrării unitare a acestor creanțe, președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală emite instrucțiuni în condițiile legii.**

**32.2. Unitățile administrativ-teritoriale au competență generală în ceea ce privește administrarea creanțelor fiscale care, potrivit legii, sunt date în competența lor de administrare.”**

La art. 97 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

**„(1) Inspekția fiscală se exercită exclusiv, nemijlocit și neîngrădit prin Agenția Națională de Administrare Fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administrației publice locale, conform dispozițiilor prezentului titlu, ori de alte autorități care sunt competente, potrivit legii, să administreze impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.**

**(2) În cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, competența de exercitare a inspekției fiscale se stabilește prin regulamentul de organizare și funcționare aprobat în condițiile legii.**

**(3) Competența privind efectuarea inspekției fiscale se poate delega altui organ fiscal.”**

În ceea ce privește aplicarea acestui articol, pct. 96.2 și 96.3 din Normele metodologice de aplicare a ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, precizează:

**„96.2. Unitățile administrativ-teritoriale, prin compartimentele de specialitate din structura acestora, au competența materială și teritorială pentru efectuarea inspekției fiscale în domeniul impozitelor, taxelor și al altor venituri pentru a căror administrare sunt competente, potrivit legii.**

**96.3. Delegarea de competență se face prin emiterea unui ordin de serviciu. Potrivit art. 96 alin. (3) din Codul de procedură fiscală,**

**competența se poate delega și în cazul controalelor încrucișate sau în alte cazuri fundamentate.”**

Întrucât prin actele atacate nu se menționează cuantumul și natura cheltuielilor neadmise la deducere, precum și documentele avute în vedere la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, reprezentând impozit pe venit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate pronunța asupra cauzei.

Având în vedere cele prezentate, urmează **să se desființeze** Deciziile de impunere nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2000, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2001, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2002 și nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2003, emise de administrația Finanțelor Publice Gura Humorului în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 28.12.2005, întocmit de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc, pentru suma de .... lei, reprezentând impozit pe venit, din care ....lei pentru anul 2000, .... lei pentru anul 2001, .... lei pentru anul 2002 și .... lei pentru anul 2003, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea impozitului pe venit, strict pentru aceeași perioadă, și să emită noi acte administrative fiscale care vor avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

**„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial 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.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”**,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„12.7. 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.”**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 33 alin. (1), 84, 97, 103 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct. 32.1, 32.2, 96.2, 96.3, 102.1, 102.4 și 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 186 din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

#### **DECIDE :**

- **Desființarea** Deciziilor de impunere nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2000, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2001, nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2002 și nr. .... din 28.04.2006 pentru anul 2003, emise de Administrația Finanțelor Publice Gura Humorului, și a Raportului de inspecție fiscală întocmit de organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice Câmpulung Moldovenesc, privind suma de .... lei, reprezentând:

- ....lei impozit pe venit pentru anul 2000;
- .... lei impozit pe venit pentru anul 2001;
- .... lei impozit pe venit pentru anul 2002;
- .... lei impozit pe venit pentru anul 2003;

în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

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