

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 363 din 2015
privind soluționarea contestației formulate de
..... din, județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice Giurgiu** a înaintat dosarul contestației formulate dedin,,, sc., ap., et., **județul**, împotriva *Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr., nr. și nr. din*emise de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P.

Deciziile de impunere contestate au avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

..... are domiciliul fiscal, jud. și are codul unic de înregistrare fiscală

Obiectul contestației îl constituie suma totală delei reprezentând impozit pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actele atacat au fost comunicate contribuabilului în data de, iar contestația a fost depusă în data de și înregistrată la A.J.F.P sub nr.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. susține următoarele:

"[...] 3. *Contest stabilirea veniturului suplimentar în valoare delei și a impozitului aferent în valoare delei.* [...]"

Prin Hotărârea civilă nr. din data de a Tribunalului și decizia nr. din a Curții de Apel s-a constatat că venitul suplimentar în valoare delei cât și impozitul aferent acestuia în valoare delei nu au fost legal fundamentate.

Pentru aceste motive instanțele hotărăsc: Se anulează deciziile de impunere în parte cu nr. din [...].

Se anulează și decizia nr.în parte numai pentru anul, decizie de respingere a contestației administrative [...].

[...] instanțele au hotărât refacerea controlului fiscal [...].

La refacerea controlului fiscal pentru anul fiscal conform Hotărârii Judecătorești nr.cât și a deciziei Curții de Apel nr. dinnu s-a respectat constatarea și hotărârea instanțelor de judecată.

Raportul de inspecție fiscală refăcut cu nr.....dinpentru anul fiscal este neadevărat cu același conținut cu aceleași date și aceleași metode pe care instanțele de judecată au constatat nelegalitatea fundamentării a veniturului suplimentar și a impozitului aferent pentru anul fiscal în raportul fiscal din [...]"

Deciziile de impunere cu nr.dinanulate de către instanță au fost înlocuite cu aceleași obligații fiscale pe care instanța le-a constatat nelegalitatea în hotărâre, cu deciziile de impunere cu nr.din [...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.întocmit la, s-au stabilit următoarele:

"[...] CAPITOLUL IV. Constatări privind impozitul pe venit [...]"

Prezenta verificare a cuprins perioada-

Veniturile realizate provon din încasările din activitatea de comerț. [...]

An fiscal [...]

În timpul controlului au fost însumate valoarea tuturor NIR-urilor și a facturilor privind achiziția de mărfuri din cursul anului și s-au constatat următoarele:

- stoc de mărfuri laeste în sumă delei;
- în cursul anului mărfurile aprovizionate sunt în sumă delei cu ados comercial delei respectiv în procent de 10,52% (predomină pâinea și țigările);
- marfa ieșită din gestiune, respective veniturile realizate în anul sunt în sumă delei;
- stocul de marfă rămas la data deeste în valoare delei.
- cheltuielile înregistrate de contribuabil în sumă delei, din care cheltuială cu descărcarea din gestiune a mărfurilor este în sumă delei, diferența delei reprezintă cheltuielile înregistrate de contribuabil cu plata energie electrică, consumabile, salubritate, apă canal, combustibil etc.

Organul de inspecție fiscală a stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă delei, reprezentând:

1) cheltuieli cu combustibilul în sumă delei (pentru perioada-- nu sunt cheltuieli deductibile conform art.48 alin.(7) [...] din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare: [...].

Conform inventarierii prezentate și efectuată dela data de, marfa faptică aflată în stoc la, este în valoare delei.

Organul de inspecție fiscală a centralizat NIR-urile privind intrările de mărfuri pe perioada -, precum și rapoartele zilnice de încasări emise de casa de marcat pe aceeași perioadă [...] rezultând că valoarea mărfurilor intrate este în sumă delei, iar valoarea mărfurilor ieșite este în sumă delei și a calculat stocul de marfă lipsă la inventar la data de, față de stocul scriptic calculat în funcție de intrările și ieșirile de mărfuri în perioada-

(.....lei +lei =lei – stocul de marfă faptic la data de).

Diferența dintre stocul faptic și cel scriptic la data de, în sumă delei [...] a fost considerată ca lipsă stoc de marfă.

.....nu a prezentat polița de asigurare pentru mărfurile lipsă din gestiune.

Organul de inspecție fiscală a stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă delei, urmare diferenței dintre stocul scriptic și cel faptic.

Conform prevederilor art.48, alin.(2), lit.a) și a prevederilor art.48 alin.(7), lit.j) din Legea nr.571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare: [...].

Urmare celor prezentate mai sus, prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile, organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

- venit brut =lei

- cheltuieli totale =lei

- cheltuieli nedeductibile =lei

- venit net conf. org. inspecție =lei, pentru care contribuabilul datorează un impozit pe venit în sumă totală delei, rezultând un venit net suplimentar față de cel declarat în sumă delei și un impozit pe venit stability suplimentar în sumă delei.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar nu s-au calculate majorări de întârziere deoarece nu au fost comunicate deciziile de impunere. [...]"

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

.....are ca principal obiect de activitate "Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun" - cod CAEN 4711.

* Raportul de inspecție fiscală nr.încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. a avut ca obiectiv reverificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe venit aferent perioadei 2011 - 2011, reverificarea efectuându-se în conformitate cu prevederile Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Normelor metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Reverificarea a fost dispusă prin Sentința Civilă nr.emisă de Tribunalul în dosarul nr. prin care s-a dispus anularea parțială a Deciziilor de impunere nr., nr. și nr.doar pentru anul cu consecința refacerii inspecției fiscale pentru anul

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în raportul deinspecție fiscală mai sus menționat, urmare reverificării impozitului pe venit care a cuprins

perioada-....., a fost stabilit impozit pe venit suplimentar în sumă delei care au stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr., nr.și nr.

*contestă impozitul pe venit stabilit suplimentar, susținând următoarele:

- pentru constatarea nelegalității fundamentării venitului suplimentar și a impozitului aferent de lei, instanța a hotărât refacerea controlului fiscal;
- Raportul de inspecție fiscală nr. din, încheiat urmare reverificării, are același conținut, aceleași date și aceleași metode pentru care instanțele de judecată au constatat nelegalitatea.

De asemenea, contribuabilul menționează că Deciziile de impunere nr. – – din, anulate de către instanță au fost înlocuite cu aceleași obligații fiscale a căror nelegalitate a fost contestată de către instanță prin deciziile de impunere nr.-.....-..... din

Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

“Art. 48 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă [...]

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile: [...]

j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare [...]

* Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

Conform inventarierii efectuate de către contribuabil la data de, marfa faptică aflată în stoc este în valoare de lei.

Pentru evaluarea stocului de marfă organele de inspecție fiscală au luat în considerare NIR-urile privind intrările de mărfuri din perioada – din care s-a scăzut valoarea produselor ieșite în aceeași perioadă la valorile înscrise în documentele care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă.

Din compararea stocului scriptic cu cel factic rezultat s-a constatat marfă lipsă la inventar la data de față de stocul scriptic calculate în funcție de intrările și ieșirile de mărfuri în perioada verificată.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că la data efectuării controlului prezintă lipsă stoc marfă în sumă delei (.....-.....lei).

Organul de inspecție fiscală a stabilit ca nedeductibile fiscal, conform art.48, alin.(7), lit.) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, suma de lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală, prin reverificarea efectuată au folosit aceeași metodă de stabilire a venitului ca și în Raportul de inspecție fiscală nr.care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr., nr.și nr., pentru care prin Sentința Civilă nr.emisă de Tribunalul, irevocabilă prin decizia Curții de Apel București nr.s-a constatat nelegalitatea stabilirii venitului suplimentar și a impozitului aferent delei și refacerea sub acest aspect a inspecției fiscale pentru anul 2011, cu consecința anulării parțiale a deciziilor de impunere pentru anul

Potrivit art.105 alin.(1) și art.109 alin.(1) și (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se rețin următoarele:

“Art. 105 - Reguli privind inspecția fiscală

(1) *Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere. [...]*

Art. 109 - Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factic și legal. [...]*

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

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

Pct. 102.1 și 102.2 din Normele metodologice de aplicare de aplicare a Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Norme metodologice:

102.1. *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.*

102.2. *Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”*

Totodată, la pct.106.1, 106.2, 106.3 și 106.4 din același act normativ se precizează:

“Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. [...]*

Față de prevederile legale, mai sus citate, se reține că rezultatul inspecției fiscale se va consemna într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal, raport care va sta la baza emiterii deciziei de impunere.

Se reține că, Deciziile de impunere nr., nr. și nr. cuprind aceleași constatări ca și Deciziile de impunere nr., nr.și nr.desființate de către Instanța Judecătorească prin Sentința Civilă nr.

În concluzie, se reține că organele de inspecție fiscală s-au rezumat să facă aceleași constatări ca și în actul desființat.

Astfel, pentru considerentele arătate mai sus, se impune desființarea Deciziilor de impunere nr., nr. și nr. , emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. pentru suma delei reprezentând impozit pe venit, cu consecința reverificării de către o altă echipă decât cea care a întocmit deciziile de impunere contestate, a aceleași obligații bugetare și vizând aceeași perioadă.

În temeiul de drept incident în cauză, în perioada supusă reverificării se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, care precizează:

“Art. 216 - Soluții asupra contestației [...]

(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. [...]*

În termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desființare, organele de inspecție fiscală vor reanaliza situația de fapt privind obligațiile fiscale ale contribuabilului în funcție de documentele relevante în speță, reglementările aplicabile în materie și de dispozițiile pct.11.6 și 11.7 din Instrucțiunile privind aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, aprobate prin Ordinul nr.2906/2014 al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, unde se precizează:

“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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”

Față de cele prezentate mai sus, **se vor desființa** Deciziile de impunere nr., nr.și nr., pentru impozit pe profit suplimentar în sumă delei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit deciziile de impunere contestate să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și cele precizate prin prezenta decizie.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată dedin, **județul**, împotriva Deciziilor de impunere nr., nr. și nr., emise de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P., în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Desființarea Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr., nr.și nr., pentru suma de**lei** reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit deciziile de impunere contestate să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, conform prevederilor art.216 alin.(3) și alin. (3¹) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, actualizată.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

AVIZAT ȘEF B.S.C.,

ÎNTOCMIT,