



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. din2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de I.I.A.T. din Mun. Drăgășani, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din2009 și sub nr..... din2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr. din2010 asupra contestației formulate de Intreprinzător individual A.T. înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. /2009 și sub nr..... din2009 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. /2009 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 pe anul 2008 și Raportul de inspecție fiscală nr. / ...2009, anexa la aceasta, comunicate contribuabilei sub semnătură la data de2009, conform adresei de înaintare nr. /2009, existentă în copie la dosarul contestației, reprezentând :

- lei diferență de impozit pe venit net anual ;
- lei accesorii aferente impozitului pe venitul anual .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **Intreprinzător Individual A.T.**, înregistrată sub nr. /2009 și sub nr. din2009.

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

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. I.I A.T. formulează contestația împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pe anul 2008, motivând următoarele :

Petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere documentele justificative, respectiv facturile de aprovizionare care sunt în număr de patru pentru anul 2008.

În ceea ce privește anul 2007, petenta susține că nu a desfășurat activitate, deși a fost impozitată din oficiu cu suma de 1000 lei, conform deciziei de impunere care se află la dosarul fiscal.

Astfel, petenta susține că determinarea impozitului pe venit anual global și a impozitului pe venit anual suplimentar a fost calculat și stabilit pe baza avizelor de însoțire a mărfurilor în târguri, având în vedere faptul că aceasta prestează activități sezoniere.

Petenta susține că avizele de însoțire a mărfurilor în târguri nu sunt documente justificative pentru stabilirea veniturilor realizate în vederea impozitării.

B. Din actele contestate, rezultă următoarele :

Intreprinzător individual A.T. are sediul fiscal în Orașul D., strada Aleea bl. A ap. jud.Vâlcea și funcționează în baza Autorizației nr. ... din ...2007 eliberată de Primăria Drăgășani, în baza Legii nr.300/2004 privind autorizarea persoanelor, asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent, are Codul de înregistrare fiscală emis de DGFP Vâlcea cu nr. ... și cod numeric personal ...

Activitatea principală este "Comerțul cu amănuntul în piețe și târguri cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun, cod CAEN 5262, iar locul de desfășurare a activității : "ambulant".

Contribuabilul a făcut obiectul unei inspectii fiscale, ale caror constatari s-au materializat prin raportul de inspectie fiscala nr. .. din ...2009 din care rezulta urmatoarele :

Verificarea modului de determinare, declarare și virare a impozitului pe venit din activități independente s-a efectuat conform Legii 571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, OMF 1040/ 2004 privind organizarea și conducerea contabilității în partidă simplă de către contribuabilii care au calitatea de persoane fizice.

Referitor la anul 2007, pentru perioada verificată s-au constatat următoarele :

I.I. A.T. a depus Declarația anuală de venit pentru activități independente pe anul 2007, decizie înregistrată sub nr. .../ ...2008, prin care a declarat pentru anul 2007 un venit net în sumă de 0 lei.

Urmare inspecției fiscale efectuate, situația veniturilor și cheltuielilor se prezintă astfel : venituri constatate 0 lei, cheltuieli totale constatate 0 lei, venit net 0 lei.

Referitor la anul 2008, pentru perioada verificată s-au constatat următoarele :

I.I. A.T. a fost impusă din oficiu de către Administrația Finanțelor Publice Drăgășani, stabilind un venit net în sumă de 1.000 lei.

Urmare verificării efectuate, situația veniturilor și a cheltuielilor se prezintă astfel :

1. venituri constatate lei
2.cheltuieli totale constatate	... lei
- c/v marfă	... lei
- alte cheltuieli	0 lei
- venit net lei.

Urmare descărcării mărfurilor vândute în anul 2008 și raportat la venitul net obținut din activități independente stabilit conform declarației contribuabilului în sumă de

1.000 lei, inspecția fiscală a constatat o diferență de venit impozabil în sumă de .. lei (... lei - 1.000 lei) cu un impozit aferent în sumă de lei.

Astfel, debitul suplimentar reprezentând impozit pe venit anual global stabilit este în sumă de ... lei, iar majorările aferente sunt în sumă de ... lei (anexa nr. 1).

În raportul de inspecție fiscală nu este menționat nici un temei legal corespunzător acestor constatări.

Prin decizia de impunere nr. ../ ...2009, pentru venitul net suplimentar în plus astfel stabilit pe anul 2008 s-a calculat un impozit pe venit în sumă de .. lei și accesorii în sumă de ... lei, avându-se în vedere dispozițiile Legii nr. 571/2003.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care în actele administrativ fiscale atacate nu este precizat temeiul de drept încălcat corespunzător faptei constatate.

În drept, spetei supuse soluționării îi sunt aplicabile prevederile art. 43 , alin. (2), lit e și f din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală care precizează elementele obligatorii pe care actul administrativ fiscal trebuie să le conțină, **astfel** :

“ Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente :[...]

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept; [...]”

În acest sens, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală " , pct. 2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

" 2. "Date privind creanța fiscală" va cuprinde :

Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influența fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în decizia de impunere, care reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat, trebuie înscris detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influența fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale, actul normativ, articolul, celelalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat.

Așa cum rezultă din Decizia de impunere pentru anul 2008 nr./ 11.12.2009, la pct. 4.3 Temeiul de drept, cu privire la impozitul pe venit suplimentar constat cu ocazia inspecției fiscale în suma totală de .. lei și majorările de întârziere aferente acestuia, în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

Pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008 este invocat ca act normativ Legea nr. 571/

2003, iar pentru accesoriile calculate de organele de inspecție fiscală în sumă de .. lei, nu apare înscris actul normativ care le-a generat.

Deasemenea, în cazul obligației fiscale principale, nu este invocat articolul, paragraful, alineatul/ litera, precum și celelalte elemente prevăzute de lege, inclusiv prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat, respectiv, și pentru accesoriile calculate.

În titlul de creanță menționat, la pct.4.2 **Motivul de fapt**, sunt prezentate ca și motive care au condus la stabilirea debitului suplimentar nedeclararea corectă a veniturilor și cheltuielilor realizate de contribuabil în anul 2008, iar pentru accesorii nu apare înscris motivul de fapt ce a condus la stabilirea acestora.

În raportul de inspecție fiscală, organele de control au reținut că diferența de impozit pe venit net stabilită reprezentând impozit pe venitul anual global în sumă de ... lei se datorează includerii în venitul brut pe anul 2008 a sumei de .. lei ce reprezintă venituri totale rezultate din descărcarea mărfurilor vândute și acordarea deductibilității unor cheltuieli în suma de .. lei.

Astfel, raportat la venitul net stabilit în sumă de .. lei(.. lei - .. lei), din care s-a procedat la scaderea sumei de .. lei reprezentând venit net stabilit din oficiu prin decizia de impunere emisă de organele fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat astfel în sarcina **I.I. A.T.** un venit impozabil în sumă de .. lei cu un impozit suplimentar aferent în sumă de .. lei.

La punctul 4.3.**Temeiul de drept**, pentru motivul de fapt invocat de inspectia fiscala, încadrarea legala mentionata in decizia de impunere nr. .../ ...2009 pentru anul 2008, este Legea 571/2003 privind Codul fiscal, iar pentru accesorii nu apare inscris temeiul legal în baza căroră au fost determinate.

Astfel, în ceea ce privește determinarea venitului net din activități independente, respectiv a venitului brut, precum și referitor la deductibilitatea cheltuielilor efectuate în scopul realizării venitului, trebuiau avute în vedere dispozițiile art.48, alin.1), alin. 2) lit a) și alin.4) , lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

“ART. 48

Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla.

(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natura din desfaurarea activitatii;[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente ;[...]"

Așadar, din conținutul raportului de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere în cauză, relativ la fapta constatată, nu se poate reține nici o prevedere legală în baza căreia a fost stabilită în sarcina contribuabilei diferența de impozit pe venit pentru anul 2008.

Mai mult, relativ la majorările calculate, organele de inspecție au invocat ca baza legală Legea nr. 571/ 2003 anexa 1.

Totodată, corespunzător motivului de fapt prezentat in decizia de impunere, respectiv "nedeclararea corectă a veniturilor și cheltuielilor realizate în anul 2008", temeiul de drept invocat este actul normativ : Legea nr. 571/ 2003, fără a fi indicat articolul, paragraful, punctul sau litera, precum și fără prezentarea concisă a textului de lege corespunzător faptei constatate.

Deasemenea, pentru accesoriile in suma de ... lei, atât motivul de fapt cât și temeiul de drept nu apar invocate în actele administrativ fiscale în cauza.

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, **în decizia de impunere**, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, articolul de lege încălcat de petentă, corespunzător operațiunii patrimoniale descrise de acestea la motivul de fapt din cuprinsul deciziei, precum și prezentarea concisă a textului de lege aplicabil perioadei verificate.

In atare situație, organele de soluționare a contestației rețin că in speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1) si 5) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră : "1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării .[...]*

5) Organul de solutionare competent se va pronunța mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

Întrucat prin actul administrativ contestat nu este prezentat temeiul legal incident faptei constatate, respectiv stabilirea impozitului pe venit suplimentar, ca urmare a nedeclarării corecte a veniturilor și cheltuielilor realizate în anul 2008, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalitatii acesteia motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, prin care se stipulează :

" (3) Prin decizie se poate desființa total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare. [...]"

In concluzie, organele de solutionare a contestatiei apreciaza ca necesara desființarea Deciziei de impunere nr. .../ ...2008 și a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ ...2008, cap.IV "Constatari privind impozitul pe venit " si cap. V "Alte constatari ", urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea să emită un nou act administrativ fiscal, potrivit considerentelor reținute anterior in cuprinsul deciziei astfel pronuntate.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.211, art.213, alin (1) si (5) și art.216 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

DECIDE :

Desființarea Deciziei de impunere nr. .../ ...2008 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 pe anul 2008,

pct.4 - "Date privind creanta fiscala", pentru anul 2008 si a CAP IV si V din Raportul de inspectie fiscala nr. ./ ...2008, anexa la aceasta, pentru suma totala de .. lei reprezentind impozit pe venit net anual stabilit suplimentar si majorari de intarziere, emise pentru **Intreprinzător Individual A.T.** din localitatea D. și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,