

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice ..., cu adresa nr. 64416/05.09.2006 inregistrata la directia generala sub nr. 8594/06.09.2006, cu privire la contestatia formulata de **P.F.X.**

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice ... sub nr. 64416/28.08.2006, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006 si a Raportului de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 si are ca obiect suma de **34.648 lei** reprezentand:

- 15.377 lei – impozit pe venit;
- 758 lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- 240 lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;
- 8.870 lei – taxa pe valoarea adaugata neadmisa la deducere;
- 8.134 lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- 1.269 lei – penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.175 alin.(1) si (2), art.177 alin.(1) si art.179 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului ... este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de **P.F.X.**

I. Petenta contesta Decizia de impunere anuala pentru anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006 si Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006, aratand urmatoarele:

A. Cu referire la impozitul pe venit

Se contesta impozitul pe venit pentru anul 2004 in suma de **15.377 lei si accesoriile aferente**, motivand astfel:

Organul de inspectie fiscala a stabilit, fara a prezenta modul de constituire, un venit brut in suma de 105.196 lei , cheltuieli deductibile in suma de 59.034 lei si un venit net de 46.162 lei. Petenta presupune ca organele de inspectie fiscala au considerat ca venituri bunurile si creantele existente la data de 31.12.2004, cand acestea au trecut in patrimoniul personal, prin incetarea valabilitatii autorizatiei, diminuate de obligatiile de la aceeasi data.

Avand in vedere inventarul existent la data de 31.12.2003, precum si fisele clientilor si furnizorilor la aceeasi data, influentate de intrarile/incasarile si iesirile/platile, situatia veniturilor brute se prezinta astfel:

- marfa28.663 lei inclusiv T.V.A.;
- clienti neincasati81.210 lei inclusiv T.V.A.;
- contravaloare apartament vandut20.000 lei inclusiv T.V.A.;
- furnizori neachitati (se scad).....106.688 lei inclusiv T.V.A.

Total = 23.185 lei din care T.V.A. = 3.702 lei

- venit brut trecut in patrimoniul personal 19.484 lei.

Daca la acest venit se adauga suma de 20.900 lei reprezentand incasari in anul 2004, se obtine un venit brut de 40.384 lei din care se scad cheltuielile deductibile stabilite de control in suma de 59.034 lei rezultand astfel pierdere la finele anului 2004.

Pentru aceste motive petenta contesta in totalitate Decizia de impunere pe anul nr. 27300102015082/29.06.2006 si accesoriile aferente si solicita

reconsiderarea Declaratiei speciale privind veniturile din activitati independente pe anul 2004 nr. 24305/31.03.2005.

B. Cu referire la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata

• Petenta contesta in totalitate modul in care organele de inspectie fiscala au interpretat deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata in suma de **8.395 lei** inregistrata in anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala, precizand urmatoarele:

- desi in luna august 2001 persoana fizica si-a completat obiectul de activitate cu "intretinere corporala", organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de 1.597 lei aferenta unor produse, respectiv gel, produse zepter si articole de uz casnic, pe motiv ca aceste produse nu sunt necesare desfasurarii activitatii. Toate aceste produse erau necesare desfasurarii activitatii, iar dotarile erau absolut necesare unui cabinet de intretinere corporala modern dotat.

Petenta intelege ca toate aceste bunuri sa treaca in patrimoniul personal la data de 31.12.2004, cand autorizatia si-a incetat valabilitatea si din acest moment sa datoreze taxa pe valoarea adaugata si nu cum a stabilit organele de inspectie fiscala ca fiind taxa nedeductibila la momentul aprovizionarii.

- organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de 66 lei inregistrata in factura nr. 5406011/12.03.2001, aferenta unui set baie, pe motiv ca apartamentul in care intentiona sa-si desfasoare activitatea de intretinere corporala era vandut, insa petenta detinea si un punct de lucru in care isi desfasura activitatea principala de productie.

- organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de 17 lei inregistrata in facturile nr. 5801668 si 1471646, aferenta unor piese auto si reparatii auto, pe motiv ca persoana fizica nu avea in patrimoniu autovehiculul, insa legislatia prevede ca in cazul in care se utilizeaza bunuri in comun se accepta cota parte din cheltuieli.

- referitor la aprovizionarile cu biscuiti, paste fainoase, ciocolata etc. cu taxa pe valoarea adaugata in suma de 6.715 lei, organele de inspectie fiscala au considerat ca acestea nu fac obiectul activitatii si nu acordat drept de deducere. Petenta precizeaza ca aceste bunuri nu fac obiectul activitatii desfasurate, dar produsele au fost aprovizionate de la doua societati comerciale (SC W SRL si SC Q SNC) care, reducandu-si activitatea, au facturat marfurile din stoc persoanei fizice X si au colectat T.V.A., bugetul statului nefiind astfel prejudiciat.

• Nu s-a luat in considerare taxa pe valoarea adaugata dedusa de in trimestrul II 2004 in suma de **475 lei** inregistrata in factura nr. 9182115/14.01.2004 reprezentand avans marfa (acest lucru rezulta din anexa 2 la raport).

• Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite de organele de inspectie fiscala in suma de **9.403 lei**, petenta considera ca in mare masura acestea sunt datorate neacceptarii la deducere a taxei pe valoarea adaugata, asa cum s-a aratat.

In concluzie, petenta solicita analiza celor contestate si stabilirea corecta a sumelor datorate bugetului general consolidat.

II. Serviciul control fiscal persoane fizice din cadrul Administratiei Finantelor Publice ... a intocmit pentru P.F. X **Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006, obiectivele inspectiei fiscale fiind, printre altele, verificarea modului de determinare si virare a impozitului pe venit si taxei pe valoarea adaugata.**

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost: **01.01.2001 – 31.12.2005.**

La capitolul 3.1 “**Constatari fiscale**”, punctul 3.1.1. “**Impozitul pe venit**” se mentioneaza urmatoarele:

Pentru anul fiscal 2004 situatia venitului net realizat, constatat la control, se prezinta astfel:

- venit brut incasat 105.196 lei;
- cheltuieli aferente deductibile 59.034 lei;
- venit net46.162 lei.

In declaratia speciala privind veniturile din activitati independente pe anul 2004 inregistrata la A.F.P. ... sub nr. 24305/31.03.2005, au fost inscrise venituri in valoare de 20.900 lei, cheltuieli deductibile in suma de 5.235 lei, venitul net determinat de contribuabil fiind de 15.665 lei.

Comparand veniturile si cheltuielile constatate la control cu cele declarate de contribuabil, rezulta o diferenta in plus fata de venitul inscris de contribuabil in suma de 30.497 lei.

Pentru suma de 30.497 lei stabilita ca venit net a fost emisa o noua decizie de impunere anuala.

Venitul anual global impozabil aferent anului 2004 determinat la control se prezinta astfel:

- venit net 46.162 lei;
- venit din cedare folosinta bunuri 298 lei;
- **venit anual global 46.460 lei;**
- deduceri personale cuvenite 2.520 lei;
- venit anual global impozabil 43.940 lei;
- **impozit pe venitul anual global datorat 15.377 lei;**
- obligatii stabilite privind platile anticipate 234 lei;
- **diferenta de impozit anual stabilit in plus prin decizia**
de impunere pe anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006 **12.024 lei.**

Suma de 12.024 lei si accesoriile aferente vor fi achitate in termenele legale.

La cap. 4, punctul 4.3 “Sinteza constatarilor inspectiei fiscale” se precizeaza ca accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venit sunt, conform anexei 6, in suma totala de 1.827 lei.

In anexa 6 la raportul de inspectie fiscala au fost calculate accesoriile pentru diferenta de impozit pe venit pe anul 2004 in suma de 998 lei, din care majorari de intarziere in suma de 758 lei si penalitati de intarziere in suma de 240 lei.

La cap. 3.2 “**Taxa pe valoarea adaugata**” se mentioneaza urmatoarele:

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Taxa pe valoarea adaugata dedusa de contribuabil in perioada verificata este aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate in vederea desfasurarii activitatii.

Taxa pe valoarea adaugata deductibila pentru perioada verificata inregistrata de contribuabil este in suma totala de 47.710 lei fata de cea stabilita in timpul controlului in suma de 29.167 lei, rezultand o diferenta in suma de 18.543 lei.

Diferenta provine din taxa pe valoarea adaugata aferenta urmatoarelor cheltuieli si a greselii de aditie:

- **T.V.A. aferenta cheltuielilor nedeductibile conform anexei 4 8.395 lei;**
- T.V.A. aferenta tranzactiei imobiliare anulate 9.665 lei;
- **T.V.A. avans tranzactie nefinalizata conform**
facturii nr. 9182115/14.01.2004 475 lei;
- T.V.A. aferenta greselii de aditie 8 lei.

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta totala de taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de **12.071 lei**.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata s-au calculat accesoriile in suma totala de **9.403 lei** (anexa 3).

La cap. 4, punctul 4.3 "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale" se precizeaza ca accesoriile aferente diferentei de taxa pe valoarea adaugata sunt in suma totala de suma de 9.403 lei, din care majorari de intarziere in suma de 8.134 lei si penalitati de intarziere in suma de 1.269 lei.

• Administratia Finantelor Publice ... a emis in data de 29.06.2006 **Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2004** nr. 27300102015082 pentruX, avand CNP – 1481220270581, prin care a stabilit urmatoarele:

- **venit net din activitati comerciale** **46.162 lei**;
- venit net din cedarea folosintei bunurilor 298 lei;
- venit net 46.460 lei;
- **venit anual global** **46.460 lei**;
- deduceri personale cuvenite 2.520 lei;
- venit anual global impozabil 43.940 lei;
- **impozit pe venitul anual global datorat** **15.377 lei**;
- obligatii stabilite privind platile anticipate 234 lei;
- diferenta de impozit anual de regularizat in plus (de plata) 15.143 lei;
- **diferenta de impozit conform art. 87(2) din O.G. nr. 92/2003** **12.024 lei**.

Diferenta de impozit pe venit de plata in suma de 12.024 lei a fost stabilita ca diferenta intre impozitul in suma de 3.119 lei stabilit prin decizia de impunere anterioara nr. 27300101760033/14.07.2005 emisa in baza declaratiei speciale depuse de contribuabil la organul fiscal si impozitul pe venit stabilit in urma inspectiei fiscale in suma de 15.143 lei.

• La dosarul contestatiei Administratia Finantelor Publice ... depune **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304** emisa de administratie in data de 28.07.2006 pentru P.F.X din ..., prin care s-au stabilit urmatoarele:

- diferenta taxa pe valoarea adauagata de plata 12.071 lei;
- majorari de intarziere aferente 8.134 lei;
- penalitati de intarziere aferente 1.269 lei.

La punctul **2.1.2. "Motivele de fapt"** se precizeaza ca suma de 12.071 lei reprezinta diferenta de taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor care nu concura la realizarea vanitului si din reintregirea veniturilor rezultate din valorificarea patrimoniului.

Decizia de impunere nr. 543034/28.07.2006 nu cuprinde rubrica "Temeiul de drept".

La punctul 3 "Termenul de plata" se mentioneaza ca diferenta de taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente se platesc pana la data de 20.08.2006.

III. Luand in considerare cele prezentate de persoana fizica contestatoare, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

Referitor la impozitul pe venit

1. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice ... se poate pronunta asupra masurii privind stabilirea in sarcina P.F. X a impozitului pe venit de plata pe anul 2004 in suma de 15.377 lei, in conditiile in care organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor

Publice ... modifica baza de impozitare stabilita de contribuabil prin declaratia speciala pe anul 2004, fara a prezenta motivele de fapt si temeiul de drept care au determinat aceasta modificare.

In fapt,

P.F.X a depus la A.F.P. ... declaratia speciala privind veniturile din activitati independente – comerciale pe anul 2004 nr. 24305/31.03.2005 in care a inregistrat urmatoarele:

- venit brut 20.900 lei;
- cheltuieli deductibile 5.235 lei;
- venit net 15.665 lei.

In baza acestei declaratii A.F.P. ... a emis pentru acest contribuabil decizia de impunere anuala pe anul 2004 prin care a stabilit un impozit pe venit de plata de 3.119 lei.

Serviciul de control fiscal persoane fizice din cadrul A.F.P. ... a intocmit pentru P.F.X Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 in care a stabilit un alt venit net decat cel declarat de contribuabil prin modificarea atat a venitului brut cat si a cheltuielilor deductibile, rezultand un impozit pe venitul anual global in suma de 15.377 lei, o diferenta de impozit pe venit de plata in suma de 12.024 lei si accesorii aferente in suma de 998 lei.

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca act normativ care reglementeaza impozitul pe venit pe anul 2004 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatarile din raportul de inspectie fiscala se regasesc in decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006 emisa de A.F.P. ..., prin care s-a stabilit un impozit pe venitul anual global in suma de 15.377 lei si o diferenta de impozit pe venit de plata de 12.024 lei.

Pentru accesoriile calculate prin Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 in suma de 998 lei aferente diferentei de impozit pe venit in suma de 12.024 lei, nu a fost emisa decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

Petenta contesta impozitul pe venit pentru anul 2004 in suma de 15.377 lei si accesoriile aferente, motivand ca organele de inspectie fiscala nu au prezentat modul de constituire a venitului brut in suma de 105.196 lei si a cheltuielilor deductibile in suma de 59.034 lei.

In drept,

Stabilirea venitului net din activitati independente, respectiv componenta acestor venituri, veniturile neimpozabile, regulile de stabilire a venitului net din activitati independente, este reglementata prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la art. 47 - 49.

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede: "Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza."

Referitor la raportul privind rezultatul inspectiei fiscale O.G. nr. 92/2003, republicata, la art. 107 reglementeaza urmatoarele:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.

(...)"

Referitor la solutionarea contestatiei

Articolul 183 alin. (1) din Codul de procedura fiscal, republicat, care reglementeaza solutionarea contestatiei prevede:

"In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii."

Potrivit art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicata **"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."**

La punctul 102.5 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza: *"In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat."*

Fata de motivele de fapt si de drept prezentate se retin urmatoarele:

In Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006, ale carui constatari se regasesc in Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006, organele de inspectie fiscala au procedat la modificarea venitului net din activitati comerciale fara a arata in clar si in detaliu faptele constatate rezultate din activitatea P.F.X si motivele pentru care aceste fapte au determinat modificarea bazei de impozitare pe anul 2004. Organele de inspectie fiscala au mentionat doar actul normativ care reglementeaza impozitul pe venit pe anul 2004, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fara a prezenta in clar incadrarea faptelor constatate, cu precizarea articolului, a celorlalte elemente prevazute in actul normativ mentionat a caror nerespectare a condus la stabilirea unui alt venit anual impozabil decat cel declarat de acesta.

Avand in vedere cele prezentate D.G.F.P. ... nu se poate pronunta asupra impozitului pe venit in suma de **15.377 lei**, urmand a se **desfiinta Decizia de impunere anuala pe anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006 si partial Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 in ceea ce priveste venitul net din activitati comerciale pe anul 2004, precum si diferenta de impozit pe venit pe anul 2004 in suma de 12.024 lei, majorarile de intarziere aferente in suma de 758 lei si penalitatile de intraziere aferente in suma de 240 lei mentionate la pct. 4.3 "Sinteza constatarilor inspectiei fiscale" si in anexa 6 la raport, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala contestat, sa procedeze la o noua verificare, care va viza strict impozitul pe venit pentru anul 2004 care a facut obiectul prezentei contestatii, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta.**

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

2. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice ... se poate pronunta asupra masurii de neadmitere la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de 8.870 lei pentru P.F. X din ..., in conditiile in care persoana fizica contesta Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006, care constituie anexa a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006 ce a fost emisa de A.F.P. ... fara respectarea prevederilor legale referitoare la forma, continut si comunicare.

In fapt,

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 organele de inspectie fiscala din cadrul A.F.P. ... au stabilit neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de **8.395 lei** aferenta cheltuielilor nedeductibile fiscal si a taxei pe valoarea adaugata in suma de **475 lei** aferenta avansului achitat pentru o tranzactie nefinalizata, conform facturii nr. 9182115/14.01.2004.

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca acte normative care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata pentru perioada verificata urmatoarele: O.U.G. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare si Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita ca diferenta totala de plata prin raportul de inspectie fiscala este in suma de 12.071 lei cu accesorii aferente in suma de 9.403 lei.

Petenta contesta neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de 8.870 lei (8.395 lei + 475 lei) si accesoriile aferente in suma de 9.403 lei.

Administratia Finantelor Publice ..., prin Serviciul control fiscal persoane fizice, a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006, care are ca anexa Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006, in care este inscrisa ca diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata suma de 12.071 lei cu accesorii aferente in suma de 9.403 lei, reprezentand: 7.528 lei majorari de intarziere si 1.875 lei penalitati de intarziere.

La punctul "Motivele de fapt" se mentioneaza ca diferenta de 12.071 lei reprezinta T.V.A. constatata in plus la control aferenta cheltuielilor care nu concura la realizarea venitului si din reintregirea veniturilor rezultate din valorificarea patrimoniului.

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006 nu cuprinde punctul 2.1.3 "Temeiul de drept" si nici punctul 3 "Data comunicarii".

Ca termen de plata pentru obligatiile fiscale suplimentare stabilite prin decizia de impunere sus mentionata s-a stabilit data de 20.08.2006.

Potrivit adresei nr. 66692/22.09.2006, inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. 8594/22.09.2006, A.F.P. ... comunica faptul ca Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006 nu a fost comunicata contribuabilului.

In drept,

Dreptul de deducere, pentru perioada verificata, a fost reglementat prin urmatoarele acte normative: art. 18 – 21 din O.U.G. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 22 – 25 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile

ulterioare, art. 145 din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede: "Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza."

Referitor la sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale, potrivit art. 64 alin.(2) din actul normativ sus mentionat "**Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.**"

Referitor la raportul privind rezultatul inspectiei fiscale O.G. nr. 92/2003, republicata, la art. 107 reglementeaza urmatoarele:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere factic si legal.

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului. (...).

Referitor la solutionarea contestatiei

Articolul 183 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, republicat, care reglementeaza solutionarea contestatiei prevede:

"In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii."

Potrivit art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003, republicata "**Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.**"

La punctul 102.5 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza : "*In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat.*"

Referitor la decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala

O.M.F.P. nr. 972/2006 care aproba formularul "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala", in Instructiunile de completare a acestui formular reglementeaza urmatoarele:

"2.1.2. "Motivul de fapt" - se va inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale. Motivul de fapt se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

2.1.3. "Temeiul de drept" - se va inscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat.

Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta.

(...)

3. Data comunicarii "Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" - reprezinta data stabilita in conformitate cu prevederile art. 44 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si este in functie de modalitatea de comunicare (...).

4. Termenul de plata. Diferenta de impozit, taxa sau contributie stabilita suplimentar de plata, precum si obligatiile accesorii aferente acestora se platesc in functie de data comunicarii prezentei, astfel:

- pana la data de 5 a lunii urmatoare, cand data comunicarii este cuprinsa in intervalul 1 - 15 din luna;
- pana la data de 20 a lunii urmatoare, cand data comunicarii este cuprinsa in intervalul 16 - 31 din luna.

5. La "Dispozitii finale" se va completa numarul total de pagini al Raportului de inspectie fiscala care se anexeaza la "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala".

"Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" se va intocmi in 3 exemplare, toate cu titlu de original, de catre echipa de inspectie, avizata de seful de serviciu si aprobata de conducatorul activitatii de inspectie fiscala. "

In anexa 3 la O.M.F.P. nr.972/2006 punctul 8 prevede ca **Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala circula astfel:**

- **un exemplar la contribuabil;**
- un exemplar la organul fiscal care a efectuat inspectia fiscala;
- un exemplar la organul fiscal cu atributii de gestiune a declaratiilor si a dosarului fiscal al contribuabilului.

Fata de motivele prezentate in fapt si in drept retinem urmatoarele:

In Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 intocmit pentru P.F.X din ... organele de inspectie fiscala au stabilit neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de 8.870 lei, fara a arata in clar si in detaliu care sunt motivele de fapt care au determinat aceasta masura fiscala. Organele de inspectie fiscala au mentionat doar actele normative care reglementeaza taxa pe valoarea adaugata pentru perioada verificata (01.01.2001 – 31.12.2005), respectiv O.U.G. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare si Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fara a mentiona in clar incadrarea faptelor constatate, cu precizarea articolelor, a celorlalte elemente prevazute de actele normative mentionate, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazurile constatate, a caror nerespectare a condus la neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata.

La emiterea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006 organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile legale privind forma, continutul, comunicarea deciziei si termenul de plata a obligatiilor de plata suplimentare, asa cum sunt reglementate prin O.M.F.P. nr. 972/2006.

Avand in vedere cele prezentate D.G.F.P. ... nu se poate pronunta asupra taxei pe valoarea adaugata in suma de 8.870 lei neadmisa la deducere, urmand a se **desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de 8.870 lei si total Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006, urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala contestat si decizia de impunere care are ca anexa raportul, sa procedeze la o noua verificare, care va viza strict aceeasi perioada si aceleasi obligatii fiscale care au facut obiectul prezentei contestatii, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta.**

Pe cale de consecinta **vor fi desfiintate si majorarile de intarziere in suma de 8.134 lei si penalitatile de intarziere in suma de 1.269 lei aferente taxei pe valoarea adaugata**, deoarece acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale."

Pentru considerentele aratate, in temeiul prevederilor art. 180, art.186 alin. (3) si art. 188 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

1. Desfiintarea totala a Deciziei de impunere anuala pe anul 2004 nr. 27300102015082/29.06.2006 si desfiintarea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 pentru impozitul pe venit pe anul 2004, intocmite de A.F.P. ... pentru P.F. X , pentru suma de **16.375 lei** reprezentand: 15.377 lei impozit pe venit, 758 lei majorari de intarziere aferente si 240 lei penalitati de intarziere aferente, urmand ca in 30 de zile de la comunicare organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala contestat de petenta, sa procedeze la o noua verificare, care va viza strict impozitul pe venit pe anul 2004, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele retinute prin prezenta decizie.

2. Desfiintarea totala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. 54304/28.07.2006 si desfiintarea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr. 54304/28.07.2006 pentru suma de **18.273 lei** reprezentand: 8.870 lei taxa pe valoarea adaugata, 8.134 lei majorari de intarziere si 1.269 lei penalitati de intarziere, urmand ca in 30 de zile de la comunicare organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala contestat de petenta sa procedeze la o noua verificare, care va viza strict aceeasi perioada si aceleasi obligatii fiscale care au facut obiectul prezentei contestatii, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele retinute prin prezenta decizie.