

Decizia nr 229 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **doamna X**, cu domiciliul în X, , împotriva **DECIZIEI DE IMPUNERE 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 nr.X** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, care vizează suma de **X lei reprezentând:**

- **X lei - impozit pe venit stabilit suplimentar**
- **X lei - majorări de întârziere aferente.**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Văzând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este competentă să soluționeze cauza.

I. Prin contestație, doamna X din X, solicită reanalizarea deciziei de impunere, susținând următoarele:

Motivul îl constituie faptul că organul de inspecție fiscală pentru perioada verificată nu a luat în considerare cheltuielile efectuate cu convorbirile telefonice, care în opinia petentei în mod nejustificat nu au fost considerate cheltuieli deductibile fiscal.

De asemenea, petenta consideră că s-a calculat eronat impozitul pe venit datorat prin aplicarea cotei de 16 %, fără să se țină cont de reținerea la sursă de 10%.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

La nivelul anului X

În urma verificării documentelor justificative, s-a constatat că s-au înregistrat cheltuieli în sumă totală de X lei și care nu sunt deductibile fiscal din lipsă de documente.

Au fost încălcate prevederile art.48 alin.4 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv *“...cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente”*.

În consecință, organul de inspecție fiscală a modificat baza impozabilă a impozitului pe venit, fiind majorată cu suma de X lei, motiv pentru care s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de 309 lei și majorări de întârziere în sumă de X lei.

La nivelul anului X

În urma verificării documentelor justificative, s-a constatat că s-au înregistrat cheltuieli în sumă totală de X lei și care nu sunt deductibile fiscal din lipsă de documente.

Au fost încălcate prevederile art.48 alin.4 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, respectiv *“...cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente”*.

În consecință, organul de inspecție fiscală a modificat baza impozabilă a impozitului pe venit, fiind majorată cu suma de X lei, motiv pentru care s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de 432 lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității neacordării dreptului de deducere a anumitor cheltuieli de către organul de inspecție fiscală.

Cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea datorează diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar la inspecție, în condițiile în care constatările organelor de inspecție fiscală nu sunt de natură să clarifice situația de fapt a contribuabilului cu privire la stabilirea caracterului deductibil al sumei de X lei considerată drept cheltuială nedeductibilă.

In perioada anilor X, **doamna X din X** a realizat venituri din activități de intermediari contracte de asigurări, ca urmare a încheierii unui contract de mandat pentru care plătitorul de venit a reținut și virat impozitul în cota de 10% reprezentând plăți anticipate așa cum prevede art.52 alin.1 și alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a inspecției fiscale, a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr.X, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de X lei reprezentând:

- X lei - impozit pe venit stabilit suplimentar
- X lei - majorări de întârziere aferente.

Decizia de impunere a fost contestată de către petentă pe motivul că, organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare cheltuielile efectuate cu convorbirile telefonice și care, în opinia petentei, în mod nejustificat au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal.

Prin contestație, petenta susține că, cheltuielile privind abonamentele telefonice, sunt necesare desfășurării activității, și condițiile prevăzute de lege în exercitarea dreptului de deducere al cheltuielilor, au fost îndeplinite.

In urma verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit că *“contribuabilul a înregistrat în evidența financiar-contabilă, cheltuieli totale în sumă de X lei (X lei – anul X și X lei – anul X, care nu sunt deductibile din lipsă de documente”*, motiv pentru care nu au acordat contribuabilul dreptul de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de X lei.

Potrivit prevederilor art.48 alin.4 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

**“(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:
a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;...”**

Din textul de lege invocat mai sus, se reține intenția expresă a legiuitorului de a condiționa deductibilitatea cheltuielilor, strict de **realizarea veniturilor** din obiectul de activitate **și să fie dovedite cu documente justificative**, înregistrate în evidențele contribuabilului.

IN DREPT, în speța sunt aplicabile prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**Art.65 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.
... (2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii”.**

Art.105 “(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Art.X “(1) Rezultatul inspekției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspekției din punct de vedere faptic și legal ...”.

Potrivit pct.102.1 și 102.2 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

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 inspekție fiscală va anexa la actul de inspekție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspekției. Dispozițiile art.54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”

Față de prevederile legale de mai sus 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 ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere.***

In speța, organul de soluționare a contestației va aplica prevederile art.213 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) In 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”.

Se reține faptul că, prin raportul de inspecție fiscală nu s-a efectuat o analiză a situației, organele de inspecție fiscală nu au clarificat complet situația de fapt a contribuabilului, ci au procedat la reîntregirea venitului impozabil și la stabilirea diferenței de impozit pe venit în sumă de X lei, ca urmare a neacceptării dreptului de deducere a cheltuielilor în sumă totală de Xlei, rezumându-se numai la afirmația că ***“contribuabilul a înregistrat cheltuieli care nu sunt deductibile din lipsă de documente”, fără a rezulta ce cheltuieli a efectuat petenta, elementele care au condus la aceste constatări și fără a face o analiză privind necesitatea efectuării acestor cheltuieli și a documentelor care au stat la baza înregistrării acestor sume în evidența contabilă a contribuabilului, care să justifice operațiunea efectuată.***

Prin urmare, **organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de X lei, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea nedeductibilității cheltuielilor, fără a prezenta constatări complete efectuate cu ocazia inspecției în examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere și fără a anexa documente justificative care să ateste determinarea bazei de impunere.**

Având în vedere cele reținute în cuprinsul deciziei, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile

art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“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”,

urmează a se desființa actul administrativ atacat.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

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 alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.”

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea **DECIZIEI DE IMPUNERE** 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 **nr.X** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, care vizează suma de **X lei reprezentând:**

- **X lei - impozit pe venit stabilit suplimentar**
- **X lei - majorări de întârziere aferente.**

urmând să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv