



**Ministerul Finanțelor Publice**



**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice**  
**a județului Suceava**  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA NR. \_\_115\_\_**  
din **08.09.2010**

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr... din ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din ..., cu privire la contestația formulată de persoana fizică ... din localitatea ..., strada ...nr. ..., județul Suceava.

Persoana fizică ... contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual sau într-o formă de asociere, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... din ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ..., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală de sub nr. ...din ..., întocmită pentru **AF** ... privind suma totală de ... **lei**, reprezentând:

- ... **lei** impozit pe venit
- ... **lei** majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) 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.** Prin contestația formulată petenta susține că sumele stabilite în sarcina sa au fost calculate de organele de control fără a i se prezenta situațiile din care rezultă veniturile și cheltuielile pe ani și nu s-au depus anexe care să prezinte clar aceste sume.

Contestatoarea susține că actul de control prezintă foarte multe inadvertențe, care duc la nulitatea acestuia, după cum urmează:

- la pagina 1, alin. 1 se arată că verificarea s-a efectuat la AF ... în zilele de 25 și 28.06.2010;
- la alin. 4 se arată că „inspecția fiscală s-a desfășurat la sediul AF ..., din comuna ....., jud. Suceava”;
- la pagina 2, pct. 5 se arată că: „Pe timpul efectuării controlului toate informațiile, documentele, explicațiile au fost prezentate de către ....

De asemenea, precizează că înștiințarea pentru discuția finală poartă nr. ..., dar nu se indică data la care trebuia să se prezinte la ora 10, la sediul AFPM Câmpulung Moldovenesc, pentru această discuție finală, urmare a încheierii inspecției fiscale efectuate în perioada ....06.2010, care de fapt la data de 23.06.2010 nici nu era începută.

Petenta susține că pe dovada de comunicare care i-a fost înmănată împreună cu actul de control a fost semnată în stare de stres și de intimidare, fapt pentru care eronat a scris data de 09.08.2010 în loc de 09.07.2010.

De asemenea, precizează că i s-a înmănat de către echipa de inspecți avizul de control nr. ... din 31.05.2010 și i s-a spus să prezinte toate documentele până la data de 04.06.2010.

Petenta susține că din motive personale nu s-a putut prezenta pentru efectuarea inspecției fiscale în perioada 8 - 21 iunie 2010, iar actele au rămas la organele de control până la data de 22 iunie 2010, când a fost chemată telefonic și s-a prezentat.

De asemenea precizează că nu i s-a cerut nici un fel de explicații, documente sau situații și că a semnat declarațiile de început și de sfârșit, însă nu i s-a oferit nici un exemplar din acestea.

Contestatoarea susține că documentele contabile erau puse în diverse dosare, iar cheltuielile și veniturile nu erau corect trecute în registru, și nu se știe ce anume s-a luat în calcul la stabilirea sumelor suplimentare.

Petenta susține că, dacă nu avut evidența corectă, trebuia să i se acorde un termen pentru a o reface și pentru a putea găsi un contabil să o reprezinte în fața organului de control susținând de asemenea, că nu știe dacă actele predate către organele de inspecție sunt aceleași cu cele care au fost primite la finalizarea inspecției.

Având în vedere cele precizate anterior, contestatoarea solicită anularea actului de control și reverificare corectă pe aceleași documente.

**II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual sau într-o formă de asociere nr. ... din 30.06.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava în baza**

**Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ... pentru AF ..., înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava sub nr. ... din ..., s-a stabilit un impozit pe venitul anual suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, din care aferent anului 2006 impozit pe venitul net anual în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferent anului 2007 impozit pe venitul net anual în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferent anului 2008 impozit pe venitul net anual stabilit în plus în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, iar aferent anului 2009 impozit pe venit în sumă de ... lei.**

În urma inspecției fiscale desfășurate la AF ..., având ca obiectiv verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor către contribuabil, stabilirii diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora privind impozitul pe venit aferent perioadei 01.01.2005 – 31.12.2009 s-au constatat următoarele:

Pentru anul 2006 organele de inspecție rețin că petenta a declarat următoarele venituri și cheltuieli:

-	<b>venit brut</b>	<b>... lei</b>
-	<b>cheltuieli</b>	<b>... lei</b>
-	<b>pierdere</b>	<b>... lei</b>
-	<b>impozit declarat</b>	<b>0 lei</b>
-	<b>impozit achitat</b>	<b>0 lei</b>

În urma inspecției fiscale au rezultat următoarele:

-	<b>venit brut</b>	<b>... lei</b>
-	<b>cheltuieli</b>	<b>... lei</b>
-	<b>venit net</b>	<b>... lei</b>
-	<b>impozit stabilit</b>	<b>... lei</b>
-	<b>impozit suplimentar</b>	<b>... lei</b>

Organele de inspecție precizează că AF ... a depus declarația anuală pentru anul 2006 cu un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, pierdere în sumă de ... lei.

Conform inspecției fiscale a rezultat un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei și un venit net în sumă de .. lei, înregistrându-se o diferență de venit în sumă de .. lei pentru care s-a calculat un impozit suplimentar în sumă de .. lei.

Această diferență de venit rezultă din:

- declararea eronată a cheltuielilor față de cele înregistrate în evidența contabilă, mai mult cu suma de .. lei;
- înregistrarea de cheltuieli nedeductibile reprezentând c/v materiale și lemne de foc în sumă totală de ... lei, fără documente justificative.

Deciziile de impunere pentru anul 2006 au fost comunicate contribuabilului la data de 30.05.2007, cu termen la plată la data de 30.07.2010.

Organele de inspecție precizează că au fost calculate obligații fiscale accesorii de la data de 31.07.2007 până la data de 28.06.2010 în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție susțin că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 1 și alin. 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

Pentru anul 2007 organele de inspecție rețin că petenta a declarat următoarele venituri și cheltuieli:

- **venit brut** ... lei
- **cheltuieli** ... lei
- **pierdere** ... lei
- **impozit declarat** ... lei
- **impozit achitat** 0 lei

În urma inspecției fiscale au rezultat următoarele:

- **venit brut** ... lei
- **cheltuieli** ... lei
- **venit net** ... lei
- **impozit stabilit** ... lei
- **impozit suplimentar** ... lei

Organele de inspecție precizează că AF ... a depus declarația anuală pentru anul 2007 cu un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, pierdere în sumă de ... lei.

Conform inspecției fiscale a rezultat un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei și un venit net în sumă de ... lei, înregistrându-se o diferență de venit în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit suplimentar în sumă de ... lei.

Această diferență de venit rezultă din:

- declararea eronată a cheltuielilor față de cele înregistrate în evidența contabilă, mai mult cu suma de ... lei;
- înregistrarea de cheltuieli nedeductibile în sumă totală de ... lei reprezentând c/v lemne de foc, fără documente justificative.

Deciziile de impunere pentru anul 2007 au fost comunicate contribuabilului la data de 04.06.2008, cu termen la plată la data de 03.08.2008.

Organele de inspecție precizează că au fost calculate obligații fiscale accesorii de la data de 04.08.2010 până la data de 28.06.2010 în sumă de ... lei.

De asemenea, organele de inspecție susțin că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 1 și alin. 4 din Legea 571/2003 privind Codul de fiscal, republicată.

Pentru anul 2008 organele de inspecție rețin că petenta a declarat următoarele venituri și cheltuieli:

- **venit brut** ... lei
- **cheltuieli** ... lei

- **pierdere** ... lei
- **impozit declarat** ... lei
- **impozit achitat** ... lei

În urma inspecției fiscale au rezultat următoarele:

- **venit brut** ... lei
- **cheltuieli** .... lei
- **venit net** .... lei
- **impozit stabilit** ... lei
- **impozit suplimentar** ... lei

Organele de inspecție precizează că **AF ...** a depus declarația anuală pentru anul 2008 cu un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, pierdere în sumă de ... lei.

Conform inspecției fiscale a rezultat un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei și un venit net în sumă de ... lei, înregistrându-se o diferență de venit în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit suplimentar în sumă de ... lei.

Această diferență de venit rezultă din:

- declararea eronată a veniturilor față de cele înregistrate în evidența contabilă, mai puțin cu suma de ... lei;
- declararea eronată a cheltuielilor față de evidența contabilă rezultând cheltuieli declarate în minus cu suma de ... lei, sumă cu care au fost reîntregite cheltuielile față de cele declarate de contribuabil, rezultând cheltuieli totale în sumă de .... lei.
- Din totalul cheltuielilor care rezultă din evidența contabilă s-au înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă totală de ... lei, reprezentând c/v lemne de foc, fără documente justificative.

Cheltuielile care au fost luate în calcul de inspecția fiscală sunt în sumă de ... lei.

Decizia de impunere pentru anul 2008 a fost comunicată contribuabilului la data de 07.04.2009, cu termen la plată la data de 06.06.2008.

Organele de inspecție precizează că au fost calculate obligații fiscale accesorii de la data de 07.06.2009 până la data de 28.06.2010 în sumă de ... lei.

De asemenea organele de inspecție susțin că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 1 și alin. 4 din Legea 571/2003, republicată.

Pentru anul 2009 organele de inspecție rețin că petenta a declarat următoarele venituri și cheltuieli:

- **venit brut** ... lei
- **cheltuieli** .... lei
- **venit net** . ... lei
- **impozit declarat** ... lei
- **impozit achitat** ... lei

În urma inspecției fiscale au rezultat următoarele:

- **venit brut** ... lei
- **cheltuieli** ... lei
- **venit net** ... lei
- **impozit stabilit** ... lei
- **impozit suplimentar** ... lei

Organele de inspecție precizează că **AF ...** a depus declarația anuală pentru anul 2009 cu un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, venit net în sumă de ... lei.

Conform inspecției fiscale a rezultat un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei și un venit net în sumă de ... lei, înregistrându-se o diferență de venit în sumă de ... lei pentru care s-a calculat un impozit suplimentar în sumă de ... lei.

Această diferență de venit rezultă din declararea eronată a veniturilor mai puțin cu suma de ... lei și a cheltuielilor mai mult suma de ... lei față de cele înregistrate în evidența contabilă.

Având în vedere că pentru anii 2005 – 2007 cota de participare pentru ... era de 50%, iar pentru anii 2008 și 2009 era de 100%, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din 30.06.2010, organele de inspecție au stabilit pentru anul 2006 un impozit pe venitul net anual în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, pentru anul 2007 un impozit în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, pentru anul 2008 un impozit în sumă de ... și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, iar pentru anul 2009 un impozit în sumă de ... lei.

Organele de inspecție susțin că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 1 din Legea 571/2003, republicată

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

#### **ÎN CEEA CE PRIVEȘTE MOTIVELE DE NATURĂ PROCEDURALĂ**

**1. În ceea ce privește motivele de natură procedurală, cauza supusă soluționării este dacă motivele invocate de contestator atrag nulitatea actului administrativ atacat.**

**În fapt**, petenta precizează că înștiințarea pentru discuția finală poartă nr. ..., dar nu se indică data la care trebuia să se prezinte la ora 10, la sediul AFPM Câmpulung Moldovenesc.

Petenta susține că dovada de comunicare, care i-a fost înmănată împreună cu actul de control, a fost semnată în stare de stres și de intimidare, fapt pentru care eronat a scris data de 09.08.2010 în loc de 09.07.2010.

De asemenea, contestatoarea precizează că i s-a înmănat de către echipa de inspecți avizul de control nr. ... și i s-a spus să prezinte toate documentele până la data de 04.06.2010.

Petenta susține că din motive personale nu s-a putut prezenta pentru efectuarea inspecție fiscale în perioada 8-21 iunie 2010, iar actele au rămas la organele de control până la data de 22 iunie 2010, când a fost chemată telefonic și s-a prezentat.

De asemenea, precizează că nu i s-a cerut nici un fel de explicații, documente sau situații, și că a semnat declarațiile de început și de sfârșit, însă nu i s-a oferit nici un exemplar din acestea.

Aceasta susține că, documentele contabile erau puse în diverse dosare, iar cheltuielile și veniturile nu erau corect evidențiate în registru, și nu știe ce anume s-a luat în calcul la stabilirea sumelor suplimentare.

Petenta susține că, dacă nu avea evidența corectă, trebuia să i se acorde un termen pentru a o reface și pentru a avea posibilitatea de a-și găsi un contabil care să o reprezinte în fața organelor de inspecție.

De asemenea, precizează că nu se știe dacă actele predate sunt aceleași cu cele care au fost primite la finalizarea inspecției.

**În drept, sunt aplicabile prevederile art. 101 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează că:**

#### **ART. 101**

**„Avizul de inspecție fiscală**

**(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.**

**(2) Avizul de inspecție fiscală va cuprinde:**

**a) temeiul juridic al inspecției fiscale;**

**b) data de începere a inspecției fiscale;**

**c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;**

**d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.**

**Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.”**

Conform acestui text de lege, avizul de inspecție fiscală se transmite înainte de începerea inspecției fiscale și are ca scop informarea contribuabilului cu privire la acțiunea ce urmează să se desfășoare.

De asemenea, conform textului de lege menționat, avizul de inspecție fiscală trebuie să conțină următoarele elemente: temeiul juridic al inspecției fiscale, data de începere a inspecției fiscale, obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale, precum și posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

În conținutul avizului de inspecție fiscală transmis contribuabilei se face precizarea că **”(..) Începând cu data de 07.06.2010, veți face obiectul unei inspecții fiscale, având ca obiective:**

- verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală pentru:
  - impozitul pe venit pe perioada 01.01.2005-31.12.2009
  - verificarea modului de organizare și conducere a evidenței fiscale și contabile.

Pentru buna desfășurare a inspecției fiscale vă rugăm să pregătiți, pentru a și pune la dispoziția organelor de inspecție fiscală, toate documentele contabile și fiscale și alte elemente justificative relevante pentru stabilirea situației fiscale.

Totodată, în termen de 5 zile de la primirea prezentului aviz, vă rugăm să vă prezentați la compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitor din cadrul organului fiscal în a cărei rază teritorială aveți domiciliul fiscal, pentru remedierea eventualelor erori materiale din evidenta fiscală.

(...)

Pe parcursul controlului aveți dreptul de a beneficia de asistență de specialitate și/sau juridică.

(...)

Menționăm că aveți posibilitatea de solicita, o singură dată , amânarea date de începere a inspecției fiscale pentru motive justificative.

Având în vedere cele precizate, se reține că petenta a fost înștiințată despre data începerii inspecției fiscale prin avizul de inspecție nr. .../31.05.2010, anexat la dosarul cauzei, unde se precizează obiectivele vizate de inspecția fiscală, posibilitatea de amânare a acesteia, precum și faptul că are dreptul de a beneficia de asistență de specialitate sau juridică.

Referitor la susținerea contestatoarei conform cărei *înștiințarea pentru discuția finală poartă nr. .../23.06.2010, dar nu se indică data la care trebuia să se prezinte la ora 10, la sediul AFPM Câmpulung Moldovenesc* acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, chiar în conținutul contestației formulate petenta susține că *„marți 22 iunie 2010 am fost chemată telefonic la Câmpulung Moldovenesc și m-am prezentat.”*

Petenta susține că dacă nu avea evidența corectă, trebuia să i se acorde un termen pentru a o reface și pentru a putea găsi un contabil pentru a o reprezenta în fața organului de control susținând de asemenea că nu se știe dacă actele predate către organele de inspecție sunt aceleași cu cele care au fost primite la finalizarea inspecției.

Conform prevederilor art. 6 din Legea Contabilității nr. 82/1991:

#### **„ART. 6**

**(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**



**2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.**

Potrivit articolului citat anterior, orice operațiune efectuată se consemnează în momentul efectuării într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Având în vedere cele precizate anterior, susținerea petentei conform căreia *dacă nu avea evidența corectă, trebuia să i se acorde un termen pentru a o reface și pentru a putea găsi un contabil pentru a o reprezenta în fața organului de control* nu poate fi reținută, întrucât în actul de control întocmit organele de inspecție fac precizarea că evidența contabilă este condusă de d-na ..., iar în avizul de inspecție fiscală înaintat acesteia se face precizarea că „pe parcursul inspecției fiscale aveți dreptul de a beneficia de asistență de specialitate și/sau juridică.”

În ceea ce privește nulitatea actului administrativ atacat, sunt incidente prevederile art. 46 și 47 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că:

#### **„ART. 46**

##### **Nulitatea actului administrativ fiscal**

**Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”**

#### **„ART. 47**

##### **Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale**

**(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.”**

Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. 1050/2004, la pct. 46.1, stipulează următoarele:

**„46.1. Actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situații cum sunt:**

**a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedură fiscală;**

**b) constatarea nulității actului administrativ fiscal potrivit art. 45 din Codul de procedură fiscală;**

Din textele de lege menționate se reține că actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situația în care se constată nulitatea acestora, nulitate care apare în cazul în care se constată lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal.

Prin cererea formulată, contestatoarea susține că actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută pentru următoarele considerente:

- la pagina 1, alin. 1 se arată că inspecția fiscală s-a efectuat în zilele de 25-28.06.2010, la AF ... din Comuna ....;
- la alin. 4 se arată că inspecția fiscală s-a desfășurat la sediul AF ..., din comuna ....., jud. Suceava”.
- la pagina 2, la pct. 5 se arată că: „Pe timpul efectuării controlului toate informațiile, documentele, explicațiile au fost prezentate de către ...,
- înștiințarea pentru discuția finală poartă nr. .../23.06.2010, dar nu se indică data la care trebuia să se prezinte la ora 10, la sediul AFPM Câmpulung Moldovenesc, pentru această discuție finală, urmare a încheierii inspecției fiscale efectuate în perioada ...06.2010, care de fapt la data de 23.06.2010 nici nu era începută.
- dovada de comunicare care i-a fost înmănată împreună cu actul de control a fost semnată în stare de stres și de intimidare, fapt pentru care eronat a scris data de 09.08.2010 în loc de 09.07.2010.

Având în vedere cele relatate, rezultă că susținerile petentei nu sunt de natură să atragă nulitatea actului administrativ fiscal atacat.

Din cele prezentate se reține că inspecția fiscală a fost efectuată cu respectarea prevederilor legale, iar argumentele aduse de contestatoare, privind nulitatea actului administrativ atacat, nu sunt de natură să atragă nulitatea actului administrativ atacat, motiv pentru care se va proceda la analiza pe fond a cauzei.

**2. Referitor la impozitul pe venit în sumă totală de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra declarării eronate a cheltuielilor, înregistrării de cheltuieli nedeductibile și declararea eronată a veniturilor față de evidența contabilă, în condițiile în care prin decizia de impunere contestată nu se precizează documentele avute în vedere și modul cum au fost determinate cheltuielile respective.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, organele de control au stabilit că AF ... a declarat eronat cheltuieli față de cele înregistrate în evidența contabilă mai mult cu suma de ... lei pentru anul 2006, cu suma de ... pentru anul 2007, cu suma de ... lei pentru anul 2008 și cu suma de ... lei pentru anul 2009 și declarat eronat venituri pentru anul 2009 mai puțin cu suma de ... lei.

De asemenea, s-a constatat că asociația a înregistrat cheltuieli nedeductibile în sumă de .. lei pentru anul 2006, în sumă de ... lei pentru anul 2007 și în sumă de .. lei pentru anul 2008, reprezentând contravaloare lemne de foc fără a avea documente justificative.

Prin neadmiterea la deducere a acestor cheltuieli, declararea eronată a veniturilor și a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, organele de control au stabilit pentru persoana fizică ..., care pentru anii 2005 – 2007 a avut o cotă de participare de 50%, iar pentru anii 2008 și 2009 de 100%, un impozit pe venit suplimentar în sumă totală de ... lei, din care ... lei pentru anul 2006, ... lei pentru anul 2007, ... lei pentru anul 2008 și ... lei pentru anul 2009, precum și majorări de întârziere aferente în sumă totală de ... lei, din care ... lei pentru anul 2006, ... lei pentru anul 2007 și ... lei pentru anul 2008.

Contestatoarea susține că sumele respective s-au stabilit fără a se prezenta situațiile din care să rezulte veniturile și cheltuielile pe ani și anexe din care să rezulte aceste sume.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

**„Reguli generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat pe baza contabilității în partidă simplă**

**(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51. [...]**

**(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;”**

Prin actele administrative contestate nu se precizează documentele avute în vedere și modul cum au fost determinate cheltuielile respective, astfel că organul de soluționare nu poate analiza susținerile contestatoarei.

Potrivit art. 64 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

**„Art. 64. Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

**„Art. 107**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(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.**

De asemenea, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", la punctul 2.1.2, prevede următoarele:

**„2.1.2. "Motivul de fapt" - se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”**

Având în vedere că organele de control nu au prezentat documentele avute în vedere, în așa fel încât să poată fi identificate cu exactitate cheltuielile neadmise la deducere și modul de stabilire a acestora, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra susținerilor contestatoarei, motiv pentru care urmează a se desființa decizia de impunere contestată pentru impozitul pe venit în sumă totală de ... lei, din care ... lei pentru anul 2006, ... lei pentru anul 2007 și ... lei pentru anul 2008, rezultat prin declararea eronată a cheltuielilor în sumă totală de ... lei, a veniturilor mai puțin cu suma de ... și deducerea nejustificată a cheltuielilor cu suma totală de ... lei.

Întrucât organele de control nu au precizat documentele avute în vedere, în așa fel încât să poată fi identificate cu exactitate cheltuielile neadmise la deducere și modul de stabilire a acestora, precum și declararea eronată a veniturilor, **se desființa** Decizia 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. ... din 30.06.2010, pentru anii 2006, 2007, 2008 și 2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 23.07.2010 pentru **AF ...**, privind **impozitul pe venit în sumă de ... lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Având în vedere principiul de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul), **se va desființa** Decizia 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. ... din 30.06.2010, pentru anii 2006, 2007, 2008 și 2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 23.07.2010 și **pentru majorările de întârziere în sumă de ...**, aferente impozitului pe venit, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscale Suceava, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art. 186 alin. (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. 6 din Legea 82/1991 privind Legea Contabilității, art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 64, 85, 101, 107 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, 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, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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. ... din 30.06.2010 pentru anii 2006, 2007, 2008 și 2009 nr. ... din 30.06.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 30.06.2010 pentru AF ..., privind suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe venit;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, 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.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma pentru care s-a dispus desființarea, 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.**