



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str. Vasile Bumbac nr.7
Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087

DECIZIA NR. _____

din _____

privind soluționarea contestației formulată de

persoana fizică,

din municipiul Rădăuți, str., județul Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., asupra contestației formulate de **persoana fizică**, din municipiul Rădăuți, str., județul Suceava.

Persoana fizică contestă parțial măsurile stabilite 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 și/sau într-o formă de asociere nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rădăuți, privind suma de, reprezentând:

- – **impozit pe venit aferent anului 2007;**
- – **majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2007;**
- – **impozit pe venit aferent anului 2008.**

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 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. Persoana fizică, contestă parțial 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., privind suma de, din care

reprezentând impozit pe venit aferent anilor 2007-2008 și reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2007.

În contestația depusă, petentul susține că în data de 03.08.2007, **A.F.** (al cărei reprezentant este contestatorul) a achiziționat în leasing financiar un autoturism marca, în baza contractului de leasing financiar nr. și a facturii nr., anexa nr. 1 și 2 la contestație, despre care persoana fizică consideră că sunt documente justificative legale pentru înregistrarea în evidența contabilă a bunului în valoare de

Potentul afirmă că, în mod eronat, organul de inspecție fiscală a menționat la capitolul V – Alte constatări din Raportul de inspecție fiscală nr. că „**A.F.** nu are obiecte de inventar și mijloace fixe”.

Contestatorul susține că organul de control nu a luat în considerare sumele calculate ca amortisment pentru perioada 1 septembrie 2007 – 31 decembrie 2007 în valoare de și cele calculate pentru perioada 1 ianuarie – 31 decembrie 2008 în valoare de, conform datelor prezentate în fișa mijlocului fix, anexa 3 la contestație, conform OMFP 1040/2004.

Potentul mai consideră, de asemenea, că în mod eronat organul fiscal nu a considerat ca și cheltuieli deductibile primele de asigurare plătite pentru asigurarea CASCO și obligatorie a autoturismului, anexele nr. 4 și 5 la contestație, în valoare de pentru anul 2007 și de în anul 2008.

În concluzie, contestatorul susține că i s-au calculat în mod eronat diferențele de impozit pe venit pentru anii 2007 – 2008 și drept urmare, solicită refacerea calculelor, acesta afirmând că a respectat prevederile legislației fiscale referitoare la impozitul pe venit și că nu are nici o obligație fiscală și nici accesorii datorate bugetului de stat.

În susținerea celor prezentate mai sus anexează copii după contractul de leasing financiar nr., după factura nr., copie după fișa mijlocului fix, și copii după facturile reprezentând poliță de asigurare RCA, decontări emise pe anii 2007-2008.

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 și/sau într-o formă de asociere nr., s-a stabilit în sarcina persoanei fizice suma totală de plată de, din care petentul contestă suma de reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007 în sumă de, impozit pe venit aferent anului 2008 în sumă de și majorări de întârziere în sumă de aferente impozitului pe venit aferent anului 2007.

În urma controlului efectuat la **A.F.**, s-a constatat că la data de 31.12.2007, conform „Declarației speciale privind veniturile din activități independente” depusă la AFPM Rădăuți, contestatoarea a declarat venituri nete de

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de asociație pentru anul 2007, organul fiscal constată diferențe față de datele declarate prin declarația specială anterior precizată în sumă totală de, sumă despre care organul fiscal precizează că „provine din declarare greșită”.

În consecință, s-a stabilit suplimentar un impozit în cuantum deși majorări de întârziere aferente de

Din aceste sume, având în vedere cota parte la asociere, s-a stabilit în sarcina **persoanei fizice** suma de, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007 și suma de, reprezentând majorări de întârziere aferente.

În urma controlului efectuat la **A.F.**, s-a constatat că la data de 31.12.2008, conform „Declarației speciale privind veniturile din activități independente” depusă la AFPM Rădăuți, contestatoarea a declarat venituri nete de 199 lei.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de asociație pentru anul 2008, organul fiscal constată diferențe față de datele declarate prin declarația specială anterior precizată în sumă totală de, sumă despre care organul fiscal precizează că „provine din declarare greșită”.

În consecință, s-a stabilit suplimentar un impozit în cuantum de

Din această sumă, având în vedere cota parte la asociere, s-a stabilit în sarcina **persoanei fizice** suma de, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2008.

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

1. Referitor la suma contestată de, din care, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2008 și reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2007, stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr., cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică datorează această sumă, în condițiile în care organul de inspecție nu precizează care sunt elementele care au dus la stabilirea suplimentară a impozitului pe venit pe anii 2007-2008, iar contestatorul depune copii după documente despre care susține că nu au fost luate în considerare de organul fiscal la stabilirea debitului datorat.

În fapt, din verificarea documentelor puse la dispoziție de asociație pentru anul 2007, organul fiscal constată diferențe față de datele declarate prin declarația specială anterior precizată în sumă totală de, sumă despre care organul fiscal afirmă că „provine din declarare greșită”.

În consecință, s-a stabilit suplimentar un impozit în cuantum deși majorări de întârziere aferente de

Din aceste sume, având în vedere cota parte la asociere, s-a stabilit în sarcina **persoanei fizice** suma de, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007 și suma de, reprezentând majorări de întârziere aferente.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de asociație pentru anul 2008, organul fiscal constată diferențe față de datele declarate prin declarația specială anterior precizată în sumă totală de, sumă despre care organul fiscal precizează că „provine din declarare greșită”.

În consecință, s-a stabilit suplimentar un impozit în cuantum de

Din această sumă, având în vedere cota parte la asociere, s-a stabilit în sarcina **persoanei fizice** suma de, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2008.

Contestatorul susține că organul de control eronat a calculat și a stabilit suplimentar în sarcina sa un impozit pe venit deoarece nu a luat în calcul drept cheltuieli deductibile sumele calculate ca amortisment pentru perioada 1 septembrie 2007 – 31 decembrie 2007 în valoare de și cele calculate pentru perioada 1 ianuarie – 31 decembrie 2008 în valoare de, precum și primele de asigurare plătite pentru asigurarea CASCO și obligatorie a autoturismului.

În susținerea contestației petentul depune copii după contractul de leasing financiar nr....., după factura nr., copie după fișa mijlocului fix, și copii după facturile reprezentând poliță de asigurare RCA, decontări emise pe anii 2007-2008.

În referatul nr..... cu propuneri de soluționare a contestației se precizează că organul de control a stabilit suplimentar impozit pe venit aferent anilor 2007-2008 deoarece autoturismul este înmatriculat pe persoană fizică, conform declarației contribuabilului, și nu are înregistrat în registrul-inventar autoturismul și nici alte mijloace fixe sau obiecte de inventar, iar la data controlului contribuabilul nu a prezentat alte documente.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 48** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 48

“Reguli generale de stabilire a venitului net anual 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. 49 și 50.

[...]

(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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

3. prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional;

4. persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

l) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;

[...]”.

Potrivit acestor texte de lege, 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.

De asemenea sunt deductibile limitat cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar.

• Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea unui mijloc fix care face obiectul unui contract de leasing, sunt aplicabile prevederile **art. 24 și art. 25** din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 24

“Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

[...]”.

ART. 25

“Contracte de leasing

(1) În cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, în timp ce în cazul leasingului operațional, locatorul are această calitate.

Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de către utilizator, în cazul leasingului financiar, și de către locator, în cazul leasingului operațional, cheltuielile fiind deductibile, potrivit art. 24.

(2) În cazul leasingului financiar utilizatorul deduce dobânda, iar în cazul leasingului operațional locatorul deduce chiria (rata de leasing)”.

Se înțelege astfel că în situația leasingului financiar utilizatorul are dreptul de a-și deduce amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing, precum și dobânda.

- Elementele prezentate mai sus sunt stipulate și la litera F din Ordinul Nr. 1040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. 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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II din Codul fiscal;

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

- active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;
- activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

- boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă;

- persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din titlul III din Codul fiscal, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.

Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

a) cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt:

[...]

- cheltuielile cu primele de asigurare;

[...]

d) cheltuielile cu amortizarea fiscală;

[...]

44. Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

l) **cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.**

[...]”.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de asociație pentru anul 2007, respectiv pentru anul 2008, organul fiscal constată diferențe față de datele declarate prin declarația specială, sumă despre care organul fiscal afirmă că „provine din declarare greșită”, dar fără a aduce alte precizări și în consecință, stabilește suplimentar un impozit în cuantum de(din care în sarcina petentului) pentru anul 2007 și majorări de întârziere aferente de(din care în sarcina contestatorului) și un impozit pe venit în sumă de (din care s-a stabilit în sarcina **persoanei fizice** suma de).

Contestatorul susține că organul de control eronat a calculat și a stabilit suplimentar în sarcina sa un impozit pe venit deoarece nu a luat în calcul drept cheltuieli deductibile sumele calculate ca amortisment pentru perioada 1 septembrie 2007 – 31 decembrie 2007 în valoare de și cele calculate pentru perioada 1 ianuarie – 31 decembrie 2008 în valoare de, precum și primele de asigurare plătite pentru asigurarea CASCO și obligatorie a autoturismului.

În susținerea contestației petentul depune copii după contractul de leasing financiar nr....., după factura nr., copie după fișa mijlocului fix, și copii după facturile reprezentând poliță de asigurare RCA, decontări emise pe anii 2007-2008, toate documentele fiind emise pe **A.F.**

În referatul nr. cu propuneri de soluționare a contestației se precizează că organul de control a stabilit suplimentar impozit pe venit aferent anilor 2007-2008 deoarece autoturismul este înmatriculat pe persoană fizică, conform declarației contribuabilului, și nu are înregistrat în registrul-inventar autoturismul și nici alte mijloace fixe sau obiecte de inventar, iar la data controlului contribuabilul nu a prezentat alte documente.

Referitor la cele prezentate mai sus, deoarece **pe de o parte**, organul fiscal nu a precizat în raportul de inspecție fiscală modul cum a ajuns la stabilirea în sarcina persoanei fizice a unui impozit pe venit suplimentar, menționând că suma „provine din declarare greșită”, iar petentul susține că suma stabilită în plus este urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor cu amortizarea și cu primele de asigurare și depune copii după documente în susținerea afirmațiilor sale, iar **pe de altă parte**, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației se precizează că organul de control a stabilit suplimentar impozit pe venit aferent anilor 2007-2008 deoarece autoturismul este înmatriculat pe persoană fizică, conform declarației contribuabilului, și nu are înregistrat în registrul-inventar autoturismul și nici alte

mijloace fixe sau obiecte de inventar, iar la data controlului contribuabilul nu a prezentat alte documente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava prin Biroul soluționare contestații **nu se poate pronunța** cu privire la legalitatea stabilirii în sarcina contribuabilului a impozitului pe venit și a majorărilor de întârziere aferente, drept pentru care **urmează a se desființa** decizia de impunere nr. **privind suma de**, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007 în sumă de, majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2007 în sumă de și impozit pe venit aferent anului 2008 în sumă de, **urmând ca organele de inspecție fiscală**, prin altă echipă **să procedeze**, în termen de **30 de zile** de la comunicarea prezentei decizii, **la reanalizarea** impozitului pe venit și să emită noi acte administrative fiscale care vor avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În ceea ce privește dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 213 alin. (4)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

• În legătură cu aplicarea acestui articol, **punctul 182.1** din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că persoana fizică poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație, organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

• Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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 creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. 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 Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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. 24, art. 25 și art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, litera F din Ordinul Nr. 1040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 213 alin. (4), art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 102.5, pct. 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 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 Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Desființarea 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.,

emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Rădăuți, privind suma de, reprezentând:

- – **impozit pe venit aferent anului 2007;**
- – **majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2007;**
- – **impozit pe venit aferent anului 2008,**

urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat decizia de impunere contestată, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă 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.

DIRECTOR COORDONATOR,

.....