



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DGc272/04.04.2012
privind soluționarea contestației formulate de
X
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. dg/.../18.01.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **X**, cod numeric personal ... cu domiciliul în localitatea ..., comuna ... jud. Iași, prin adresa nr.AIF/... din 26.01.2012, înregistrată la instituția noastră sub nr. dg/... din 26.01.2012.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.... din 30.12.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente in mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 30.12.2011.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- s lei - impozit pe venit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe venit.

Contestația este semnată de către contestator în persoana d-lui X.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 04.01.2012 și data depunerii contestației, 18.01.2012, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.dg/... din 18.01.2012 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. aif/... din 20.01.2012.

Contestația este însoțită de Referatul nr. AIF/...din 26.01.2012 privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune menținerea Deciziei de impunere nr.... din 30.12.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică X contestă diferența de impozit pe venit în sumă de s lei și accesoriile aferente în sumă totală de s lei stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr.... din 30.12.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 30.12.2011, motivând în susținerea cauzei faptul că eronat s-a scăzut suma de s lei reprezentând amortizarea a două mijloace fixe ("tank de răcire" și „sala de muls”) din totalul cheltuielilor deductibile, întrucât amortizarea acestora nu a fost înregistrată ca și cost în anul 2006.

În susținere, depune la dosarul cauzei Registrul de încasări și plăți pentru anul 2006, precum și Registrul inventar cu mijloace fixe amortizabile în anul 2006 și fișa mijlocului fix.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, urmarea inspecției fiscale generale efectuate la **ÎNTREPRINDEREA FAMILIALĂ X** pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2009, au consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.... din 30.12.2011 faptul că, pentru anul 2006 nu au acordat dreptul de deducere conform art.48 alin.(7) lit. i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru suma de 42.217 lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea aferentă a două mijloace fixe „tank răcire” și „sala de muls”, ale căror valori au fost considerate cheltuieli deductibile în totalitate fără a se ține cont de ratele de amortizare lunare așa cum sunt calculate în fișa mijlocului fix, stabilind venitul net anual impozabil în sumă de s lei.

Prin Decizia de impunere nr. ... din 30.12.2011 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, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 30.12.2011, au stabilit în sarcina persoanei fizice **X** obligația de plată privind impozitul pe venitul net în sumă de s lei și accesorii aferente în sumă totală de s lei.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, persoana fizică X datorează diferența de impozit pe venit în sumă de s și accesoriile aferente în sumă totală de s lei stabilită suplimentar ca urmare a recalculării venitului net anual impozabil realizat de către ÎNTREPRINDEREA FAMILIALĂ X, cu suma de s lei reprezentând diferența de cheltuieli privind amortizarea mijloacelor fixe, considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile fiscal pentru anul 2006, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au obținut și utilizat toate documentele și informațiile necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului supus inspecției fiscale.

În fapt, urmarea inspecției fiscale efectuate la ÎNTREPRINDEREA FAMILIALĂ X organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta nu avea organizată evidența contabilă în partidă simplă conform prevederilor 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, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1040/2004, ci utiliza registre contabile și documente prevăzute de Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care a fost sancționată contravențional.

Organele de inspecție fiscală au stabilit venitul net impozabil în sumă de s lei în baza datelor din Registrul de încasări și plăți pentru anul 2006, anexat în copie la dosarul cauzei, întocmit manual, dar care nu conține antet și nu este semnat și ștampilat de către contribuabil, potrivit căruia totalul încasărilor este în sumă totală de s lei, iar totalul plăților este în sumă totală de s lei din care: s lei reprezintă contravaloare „tank răcire”, iar s lei reprezintă contravaloare „sală de muls”.

Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile privind amortizarea celor două mijloace fixe, în sumă de s lei, aferentă perioadelor viitoare, admitând ca și cheltuielă deductibilă privind amortizarea celor două mijloace fixe stabilită conform fișelor mijloacelor fixe, completate manual, suma totală de s lei, din care:

- s lei reprezintă amortizarea aferentă mijlocului fix „sala de muls” cod de clasificare 1.2.7. „Construcții pentru creșterea animalelor și păsărilor, padocuri”, pentru care s-a stabilit durata de funcționare de 20 ani;

- s lei reprezintă amortizarea aferentă mijlocului fix „tank de răcire” , fără cod de clasificare, pentru care s-a stabilit durata de funcționare de 12 ani.

La dosarul cauzei, contestatorul a depus alt Registrul de încasări și plăți pentru anul 2006, întocmit cu ajutorul tehnicii de calcul, potrivit căruia totalul încasărilor este în sumă de s lei, iar totalul plăților este diferit de cel anexat la dosarul cauzei de către organele de inspecție fiscală, respectiv în

sumă totală de s lei, din care suma de s lei reprezintă amortizarea mijloacelor fixe aferentă anului 2006.

De asemenea, la dosarul cauzei contestatorul a depus fișa mijlocului fix pentru cele două mijloace fixe pentru care a stabilit altă durată de funcționare, încadrându-le la codul de clasificare 2.1.14.2. „Mașini, utilaje și instalații pentru lapte și produse lactate, pentru care s-a stabilit durata de funcționare de 8 ani, rezultând astfel și altă amortizare aferentă anului 2006, astfel:

- s lei reprezintă amortizarea aferentă mijlocului fix „sala de muls”;
- s lei reprezintă amortizarea aferentă mijlocului fix „tank de răcire”,

precum și pentru alte mijloace fixe: „tractor internațional”, „tractor INC”, „combina recoltat STOLL V”, „balotera CASS ROLAND 62”) pentru care a calculat amortizare aferentă anului 2006 în sumă totală de s lei.

În drept, potrivit prevederilor art. 48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă până la 31.12.2006,

(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;[...]**

(6) Baza de calcul se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizațiile plătite la asociațiile profesionale.

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

[...]

(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.

(9) În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității.”,

La pct. 52 din Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1040/2004 se precizează:

„Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și care sunt justificate cu documente întocmite potrivit dispozițiilor legale în vigoare pe perioada supusă impunerii.

Se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea diferenței de impozit pe venit aferent anului 2006 în baza datelor înscrise manual pe o pagină din Registrul de încasări și plăți care nu are antet, nu este semnată și ștampilată de către **ÎNTRERINDEREA FAMILIALĂ X**, potrivit căruia totalul încasărilor este în sumă de s lei, iar totalul plăților este de s lei din care: s lei reprezintă contravaloare „tank răcire”, iar s lei reprezintă contravaloare „sală de muls”.

Se reține că **ÎNTRERINDEREA FAMILIALĂ X** a depus la dosarul cauzei alt Registrul de încasări și plăți pentru anul 2006, întocmit cu ajutorul tehnicii de calcul, potrivit căruia totalul încasărilor este în sumă de s lei, iar totalul plăților este diferit de cel anexat la dosarul cauzei de către organele de inspecție fiscală, respectiv în sumă totală de s lei, din care suma de s lei reprezintă amortizarea mijloacelor fixe aferentă anului 2006, și în care nu sunt incluse sumele reprezentând contravaloarea celor două mijloace fixe.

Referitor la cheltuielile privind amortizarea mijloacelor fixe, se reține faptul că organele de inspecție fiscală au vizat Registrul inventar care era completat cu „tractor INC” și „tractor SOMS”, a căror amortizare aferentă anului 2006 era evidențiată și pe fila din Registrul de încasări și plăți întocmită manual, dar care nu a fost luată în calcul la stabilirea venitului net impozabil.

De asemenea, **ÎNTRERINDEREA FAMILIALĂ X** a depus la dosarul cauzei documente din care rezultă că deține mai multe mijloace fixe amortizabile în anul 2006 și nu doar cele două mijloace fixe pentru care

organele de inspecție fiscală au considerat că este deductibilă cheltuiala privind amortizarea aferentă.

Astfel, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au obținut și nu au utilizat toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului pentru anul 2006, nerespectând prevederile art. 7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

De asemenea, potrivit dispozițiilor art. 64 și art. 65 din același act normativ,

“Art. 64 - Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

“Art. 65

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

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

Prin urmare, având în vedere faptul că din documentele anexate la dosarul cauzei reiese că există neconcordanțe cu privire la mărimea cheltuielilor deductibile, rezultă astfel că emiterea actului administrativ fiscal atacat nu este întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Având în vedere cele prezentate mai sus, urmează a se aplica dispozițiile art. 216 alin. (3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“(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.”,

„(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”;

pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, potrivit cărora,

“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.”,

cu precizarea că art.185 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, urmarea republicării și modificărilor și completărilor ulterioare a devenit art. 216 alin. (3).

Totodată în speță sunt aplicabile prevederile art.47 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac.”

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și prevederile art.218 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.”

Ca urmare, se va desființa Decizia de impunere nr. ... din 30.12.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 30.12.2011 pentru suma totală de s lei reprezentând:

- s lei - impozit pe venit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe venit,

urmând ca, în termen de 30 zile de la data comunicării deciziei, Activitatea de Inspecție Fiscală Iași - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, printr-o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat, să reanalizeze situația și să emită o nouă decizie, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Desființarea Deciziei de impunere nr. ... din 30.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din 30.12.2011, pentru suma totală de **S lei** stabilită în sarcina persoanei fizice **X**, reprezentând:

- s lei - impozit pe venit;
- s lei - accesorii aferente impozitului pe venit,

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, cu excepția prevăzută la art.218 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ținând cont de termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale prevăzut la art.91 din același act normativ, o altă echipă de control să reanalizeze situația pentru aceeași perioadă și aceeași bază de impunere, și să emită o nouă decizie, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu cele reținute în prezenta decizie.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatorului și Activității de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

4ex/22.03.2012

