

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 154**

din 12.09.2006

privind soluționarea contestației formulată de **P.F. ....**, din localitatea Suceava, ....., 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 Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., cu privire la contestația formulată de P.F. ...., din localitatea Suceava.

**P.F. ....** contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. .... și Decizia de impunere anuală nr. .... din 16.05.2006 aferentă anului 2004, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma de .... lei**, reprezentând:

- .....lei impozit pe venit suplimentar aferent anului 2004;
- .....lei dobânzi aferente impozitului pe venit din activități independente;
- .....lei penalități aferente impozitului pe venit din activități independente;
- .....lei dobânzi aferente impozitului pe venit global;
- .....lei penalități aferente impozitului pe venit global.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. P.F. .... din localitatea Suceava, contestă Decizia de impunere nr. .... și Decizia de impunere anuală nr. ..../16.05.2006 aferentă anului 2004, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind**

**obligațiile fiscale în sumă totală de ....lei, reprezentând impozit pe venit global și accesorii ale acestora.**

Contestatorul precizează că în anul 2004 și-a desfășurat activitatea în baza Autorizației nr. ..../19.11.2003 emisă de Primăria municipiului Suceava, având ca obiect principal de activitate Activități informatice, sală internet, cod CAEN 6420, în baza căreia Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a emis Decizia de impunere plăți anticipate nr. .... pentru suma de ..... lei corespunzătoare unui venit determinat pe bază de normă de venit în sumă de ..... lei.

Petentul susține că organul de control a ignorat cele două decizii de plăți anticipate prin care a fost impus la normă de venit și că, invocând prevederile art. 65 din O.G. nr. 92/2003 a procedat la estimarea bazei de impunere, fără a ține cont de documentele existente, stabilind un venit net impozabil în sumă de ....lei.

Contribuabilul susține că verificarea nu a fost făcută în mod obiectiv, că a durat 6 luni, încălcându-se astfel prevederile art. 102 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 din Codul de procedură fiscală care prevede că termenul de efectuare a unui control este de 3 luni.

De asemenea, petentul susține că au fost încălcate prevederile pct. 49 din H.G. nr. 44/2004 și că în mod eronat a fost impus în sistem real retroactiv, pe motiv că aceeași instituție care a efectuat și actualul control, respectiv Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a emis și deciziile de plăți anticipate pe anul 2004 și 2005 prin care a fost impus la normă de venit.

Potentul consideră că vina aparține Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava care a încadrat activitatea în mod eronat la normă de venit iar ulterior a schimbat impunerea pe baza normei de venit cu impunerea în sistem real pe baza evidenței contabile în partidă simplă.

Contestatorul invocă prevederile O.M.F.P. nr. 1847/2003 prin care se menționează care sunt activitățile pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit și se indică faptul că legiuitorul este cel care stabilește modul de impunere iar la art. 49 alin. 8 se precizează că „*contribuabilii care desfășoară activități pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit nu au obligația să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă pentru activitatea respectivă*”.

Potentul susține că vina este de asemenea și a autorității care a eliberat autorizația de funcționare înscriind codul CAEN 6420 cu o titulatură care corespunde și altor coduri CAEN.

Contestatorul consideră că estimarea făcută de către organele de control nu este corectă pe motiv că o persoană fizică autorizată nu poate fi comparată cu o societate comercială care are o activitate economică complexă ce implică salariați, investiții mari, un număr de clienți mai mare și tarife mai mari și care are o putere economică mult mai mare decât o persoană fizică autorizată.

De asemenea, petentul susține că organele fiscale nu au ținut cont la estimarea bazei de impunere de următoarele elemente:

- cheltuielile cu energia electrică, apa, telefonul, cheltuieli cu materiale diverse necesare desfășurării activității;

- faptul că a practicat tarife cu 20% mai mici, nefiind plătitor de TVA;

- cheltuielile cu diverse reparații și modernizări efectuate la spațiul închiriat efectuate în cursul anului 2004;

Contestatorul susține că organul de control nu a respectat prevederile art. 66 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală unde se precizează: *„(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”*

Petentul susține că a prezentat organului de control o situație lunară cu abonații pe anul 2004 dar care nu este menționată în raportul de inspecție fiscală, iar pentru abonații persoane juridice a emis facturi și a încasat contravaloarea lor pe bază de chitanță, toate documentele fiind prezentate organelor de control, ceea ce contrazice afirmația organului de control cuprinsă în capitolul III, pct. 3.1 alin. 1 din Raportul de inspecție fiscală, respectiv *„Din documentele prezentate rezultă că nu au fost emise facturi și chitanțe pentru beneficiarii de lucrări”*.

De asemenea, petentul susține că organul de control afirmă în mod eronat că *„nu există înregistrate persoane fizice autorizate sau asociații familiale cu acest obiect de activitate”*, deoarece există cel puțin o persoană fizică autorizată care desfășoară același tip de activitate, respectiv P.F. ....

Potentul susține că estimarea bazei de impunere efectuată de organele de control este eronată deoarece, pe de o parte, s-a folosit ca bază de comparație activitatea unor societăți comerciale și nu a unor persoane fizice iar, pe de altă parte, dacă s-au estimat veniturile pe baza datelor furnizate de anumite societăți, ar fi trebuit să se estimeze și cheltuielile aferente veniturilor respective.

Contestatorul susține că în timpul controlului i-au fost încălcate următoarele drepturi legale:

- dreptul de a fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor organelor de inspecție, conform art. 105 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- dreptul de a fi ascultat, de exprimare a punctului de vedere înainte de a fi emisă decizia de impunere;

- depășirea termenului legal de 3 luni pentru efectuarea controlului, conform art. 102 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**II. Prin Decizia de impunere nr. .... și Decizia de impunere anuală nr. ..../16.05.2006 aferentă anului 2004, emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., s-a stabilit în sarcina P.F. ...., creanțe fiscale în sumă totală de ....lei.**

În urma inspecției fiscale efectuate la P.F. ....., organul de inspecție fiscală a estimat venitul brut pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2004 deoarece din documentele prezentate nu s-a putut determina baza impozabilă.

Prin adresa nr. ....., organul de control a solicitat precizări de la D.G.F.P. – A.M.A.V.S. Suceava cu privire la estimarea bazei impozabile.

Organul de control precizează că, în urma soluției transmise de A.M.A.V.S. prin adresa nr. ....și având în vedere faptul că pe raza municipiului Suceava nu există înregistrate persoane fizice autorizate sau asociații familiale cu acest obiect de activitate, s-au solicitat de la agenții economici S.C. ....S.R.L. Suceava, S.C. .... S.R.L. Suceava, S.C. .... S.R.L. Suceava informații cu privire la taxa de conectare la internet, abonamentul lunar pentru persoane fizice și juridice, numărul mediu de abonați, tariful pe oră practicat la sala internet, numărul de calculatoare, numărul de ore pe zi de funcționare a calculatoarelor, pentru anul 2004.

Prin adresa nr. ....S.C. .... ACTIV S.R.L. Suceava a transmis următoarele informații:

- taxa de conectare la internet – ..... lei;
- abonament lunar internet – ..... lei;
- număr mediu de abonați – .....

Prin adresa nr. ....S.C. .... S.R.L. Suceava a transmis următoarele informații:

- taxa de conectare la internet – ..... lei;
- abonament lunar internet persoane fizice – ..... lei;
- abonament lunar internet persoane juridice – ..... lei;
- număr mediu de abonați – .....
- nu deține sală internet.

Prin adresa nr. ....S.C. ....S.R.L. Suceava a transmis următoarele informații:

- nu se prestează servicii de conectare la internet;
- nu se furnizează servicii de internet la domiciliul persoanelor fizice sau juridice;
- tarif/oră practicat la sala de internet – ..... lei/oră, 1,5 lei/30 min;
- număr de calculatoare – .....
- număr mediu de ore/zi de funcționare a calculatoarelor pentru conectare la internet – 6,5 h/zi.

Organul de control face precizarea că, din nota explicativă din data de 06.04.2005 rezultă că petentul a practicat următoarele tarife pentru serviciile de internet:

- taxa de conectare la internet: 0 – 100 lei;
- abonament internet: 20 – 80 lei;
- tarif oră sală de internet: 0,5 – 1 lei;
- număr abonați: 100 – 230;
- număr de calculatoare: 5 buc.

În urma verificărilor efectuate și în baza informațiilor transmise de societățile comerciale menționate, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea venitului brut aferent anului 2004, după cum urmează:

1. Venit brut estimat din taxa de conectare = ..... lei  
..... lei/abonat x ..... abonați = ..... lei.
2. Venit brut estimat din abonamente internet = ..... lei  
..... lei/luna x ..... abonați x 12 luni = ..... lei.
3. Venit brut estimat din servicii sala internet = ..... lei  
..... lei x 25 zile lucrătoare = ..... lei  
..... lei x 5 calculatoare = ..... lei  
..... lei x 12 luni = ..... lei.

TOTAL VENIT BRUT ESTIMAT = ..... LEI

Organele de inspecție fiscală precizează că din totalul de ..... lei reprezentând cheltuieli evidențiate de contribuabil în registrul jurnal, sunt cheltuieli nedeductibile următoarele:

- .....lei reprezentând contravaloare HDD, VGA, CD, licență Windows, placă rețea, facturile nefiind emise pe P.F. ....;
- .....lei reprezentând combustibil auto, întrucât contribuabilul nu deține foi de parcurs sau ordine de deplasare din care să reiasă consumul de combustibil utilizat în interes de afaceri, autoturismul fiind proprietate personală, neexistând până la această dată nici un contract de folosință a autoturismului;
- .....lei reprezentând casetofon auto, întrucât acest bun este folosit în interes personal și nu în scopul realizării de venit;
- .....lei reprezentând contravaloare abonament internet la S.C. ...., pentru care nu a prezentat documente justificative conform OMFP nr. 1040/2004.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2004 următoarele:

VENIT BRUT - ..... LEI

CHELTUIELI DEDUCTIBILE - ..... LEI

VENIT NET - .....LEI.

În urma controlului s-a emis pentru anul 2004 decizia de impunere anuală nr. ....cu un venit net anual global în sumă de .....lei, rezultând o diferență de impozit anual de regularizat stabilită în plus în sumă de ..... lei.

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

**1. Referitor la suma de .....lei, reprezentând impozit pe venit global pentru anul 2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra corectitudinii estimării de către organele de control a venitului net aferent anului 2004.**

**În fapt**, din verificarea efectuată la P.F. .... organul de inspecție fiscală a estimat venitul brut pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2004 pe motiv că din documentele prezentate nu s-a putut determina baza impozabilă.

În vederea estimării venitului brut realizat în anul 2004 de către PF ....., organul de inspecție fiscală a solicitat de la societățile comerciale ....SRL Suceava, .... SRL Suceava, .... SRL Suceava, informații privind tarifele practicate pentru conectare la internet și abonament lunar internet, numărul mediu de abonați, numărul de calculatoare și numărul mediu de ore de funcționare pe zi al calculatoarelor.

Având în vedere informațiile transmise de către societățile menționate, organul de inspecție fiscală a stabilit prin estimare că venitul brut realizat de PF .... în anul 2004 este de ....lei din care: .... lei venit brut estimat din taxă de conectare internet, .... lei venit brut estimat din abonamente internet și .... lei venit brut estimat din servicii sală internet.

Contribuabilul a evidențiat în registrul jurnal cheltuieli în sumă totală de ....lei din care organul de inspecție fiscală a considerat că sunt nedeductibile cheltuielile în sumă de .... lei pe motiv că nu sunt justificate cu documente.

Prin urmare, pentru anul 2004, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Venit brut ....lei

Cheltuieli deductibile .... lei

Venit net ....lei

În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au emis decizia de impunere anuală nr. .... cu un venit net anual global în sumă de ....lei și o diferență de impozit anuală de regularizat stabilită în plus în sumă de ....lei.

Prin decizia de impunere nr. .... s-au stabilit obligații fiscale accesorii în sumă totală de .... lei din care:

-....lei dobânzi aferente impozitului pe venit din activități independente;

-....lei penalități aferente impozitului pe venit din activități independente;

- ....lei dobânzi aferente impozitului pe venit global;

- ....lei penalități aferente impozitului pe venit global.

**În drept, în ceea ce privește clasificarea activităților din economia națională**, sunt aplicabile prevederile Ordinului nr. 601/2002 emis de Institutul Național de Statistică, unde sunt detaliate denumirile activităților economice, corespunzătoare codurilor CAEN:

### **„6420 Telecomunicații**

**Această clasă include:**

- **activitățile de transmisie a sunetului, a imaginilor, datelor sau a altor informații, prin cabluri, radio, relee sau satelit:**

- **comunicații prin telefon, telegraf și telex;**

- **întreținerea rețelelor de telecomunicații;**

- **transmisia (transportul) programelor de radio și televiziune;**

- asigurarea accesului la Internet.

Această clasă exclude:

- producția programelor de radio și televiziune, chiar dacă are legătură cu transmiterea, vezi 92.20”

## „72 Informatică și activități conexe

721 Consultanță în domeniul echipamentelor de calcul (hardware), exclusiv consultanță și furnizare de programe

722 Consultanță și furnizare de programe informatice (software)

723 Prelucrarea informatică a datelor

724 Activități legate de băncile de date

725 Întreținerea și repararea mașinilor de birou, de contabilizat și a calculatoarelor

726 Alte activități legate de informatică

7260 Alte activități legate de informatică

Această clasă include:

- alte activități de informatică, neclasificate în altă parte, de exemplu: serviciile de pregătire a datelor.”

Din cele enunțate mai sus, se reține că activitatea de asigurare a accesului la internet, care este inclusă în cadrul serviciilor de telecomunicații, având codul CAEN - 6420, nu face parte din categoria activităților de prestare servicii informatice, activități care au codul CAEN – 72XX.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că P.F. .... își desfășoară activitatea în baza Autorizației nr. ..../19.11.2003, emisă de Primăria Suceava. Obiectul de activitate înscris în autorizație este „activități informatice, sală internet”, cod CAEN 6420, activitate care, potrivit Ordinului nr. 601/2002 emis de Institutul Național de Statistică, se încadrează în categoria activităților de telecomunicații.

De asemenea, organul de control a constatat că în cursul anului 2004, P.F. .... a obținut venituri din conectarea diversilor utilizatori la rețeaua internet și din încasările realizate la sala internet pentru accesul utilizatorilor la serviciul internet, care conform prevederilor legale enunțate anterior reprezintă servicii de telecomunicații și nu servicii informatice.

Din cele prezentate se trage concluzia că activitatea desfășurată de contribuabil este de asigurare a accesului la internet (telecomunicații) și nu de prestare servicii informatice.

Activitățile independente pentru care venitul net se stabilește prin normă de venit sunt prevăzute în O.M.F. nr. 1847/2003 privind stabilirea Nomenclatorului activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit. Conform acestui Ordin, *activitatea de asigurare a accesului la internet (serviciu de telecomunicații) nu face parte din categoria activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit.*

În ceea ce privește modul de stabilire a venitului net din activități independente, sunt aplicabile prevederile **art. 49 și 50** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

#### **ART. 49**

**„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.[...]**”

#### **ART. 50**

**„Stabilirea venitului net din activități independente, pe baza normelor de venit**

**(1) Venitul net dintr-o activitate independentă, care este desemnată conform alin. (2), și care este desfășurată de către contribuabil, individual, fără salariați, se determină pe baza normelor de venit.**

**(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează normele care conțin nomenclatorul activităților pentru care venitul net se stabilește pe bază de norme de venit și precizează regulile care se utilizează pentru stabilirea acestor norme de venit.[...]**”

Din textele de lege citate mai sus, se reține faptul că pentru activitățile care nu sunt cuprinse în nomenclatorul activităților pentru care venitul net se stabilește pe bază de norme de venit emis de Ministerul Finanțelor Publice, venitul net se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Întrucât, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că activitatea desfășurată de contribuabil nu este cuprinsă în nomenclatorul activităților pentru care venitul net se stabilește pe bază de norme de venit, aprobat prin O.M.F. nr. 1847/2003, acesta avea obligația de a ține evidență contabilă în partidă simplă și de a determina venitul net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Din cele precizate mai sus, rezultă că organele de control în mod legal au stabilit că petentul avea obligația să determine venitul net realizat din activitatea de asigurare a accesului la internet în sistem real și nu pe bază de normă de venit.

Referitor la susținerea petentului că în mod eronat a fost impus în sistem real retroactiv, invocând prevederile pct. 65 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizează că **„contribuabilii care în cursul anului fiscal nu mai îndeplinesc condițiile de impunere pe bază de normă de venit vor fi**



**impuși în sistem real de la data respectivă [...]**” aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că PF ..... nu a îndeplinit condițiile de impunere pe bază de normă de venit încă de la emiterea autorizației la data de 19.11.2003 activitatea desfășurată încadrându-se la impunerea în sistem real, după cum s-a arătat mai sus.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2004 petentul nu a condus contabilitatea în partidă simplă, motiv pentru care organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea bazei de impunere în vederea stabilirii impozitului pe profit datorat pentru această perioadă.

Referitor la metoda de determinare a impozitului pe venit prin estimare, sunt aplicabile prevederile **art. 66** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevede:

#### **ART. 66**

##### **„Estimarea bazei de impunere**

**(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.**

**(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”**

și ale pct. **65.1 și 65.2** din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală unde se precizează:

**„65.1 Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:**

**[...]**

**c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;**

**[...]**

**65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”**

Din textele de lege citate mai sus rezultă că în cazurile în care se constată că contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau în cazul în care

documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului nu sunt relevante pentru impunere, organele fiscale vor determina baza impozabilă prin estimare ținând cont de elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Prin raportul de inspecție fiscală organul de inspecție fiscală a procedat la estimarea venitului brut realizat de către PF ..... în baza datelor transmise de către societățile comerciale .....SRL, ..... SRL și ..... SRL, având sediul fiscal în municipiul Suceava și au stabilit un venit brut aferent anului 2004 în sumă de .....lei din care ..... lei venit brut estimat din taxă de conectare internet, ..... lei venit brut estimat din abonamente internet și ..... lei venit brut estimat din servicii sală internet.

Prin adresa nr. ...., Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava transmite informații cu privire la cifra de afaceri, impozitul pe profit și numărul de angajați pentru anul 2004 pentru S.C. .... SRL, SC ..... SRL și SC ..... SRL din care rezultă că acestea au o cifră de afaceri mare, au mulți angajați (SC ..... – ..... angajați, SC ..... -..... angajați), în consecință o putere economică mare comparativ cu o persoană fizică autorizată.

Din cele prezentate rezultă că elementele avute în vedere de către organul de inspecție fiscală în vederea estimării nu sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Afirmația petentului că există cel puțin o persoană fizică autorizată cu obiect de activitate similar cu al său, respectiv ....., se confirmă atât prin adresa nr. .... transmisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava cât și prin adresa de completare depusă de petent la dosarul contestației care conține o listă emisă de Oficiul Registrul Comerțului conținând persoane fizice autorizate și asociații familiale cu domiciliul fiscal în județul Suceava având obiectul de activitate similar cu cel al petentului.

Referitor la susținerea petentului că odată cu estimarea veniturilor, organul de inspecție fiscală ar fi trebuit să estimeze și cheltuielile aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că pentru a putea fi deduse cheltuielile trebuie să fie justificate prin documente, conform prevederilor **art. 48 pct. 4** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizează:

**„(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 contestația formulată petentul susține că nefiind plătitor de TVA a practicat tarife mai mici cu 20% decât cele practicate de societățile comerciale iar referitor la numărul de abonați, petentul susține că doar ..... de abonați au fost conectați la internet pe parcursul anului 2004 și nu ..... după cum a estimat organul de inspecție fiscală.

Petentul precizează că depune în susținerea cauzei lista abonaților pentru anul 2004 pe care organul de inspecție fiscală nu a avut-o în vedere la estimarea venitului precum și declarații pe propria răspundere date de persoane fizice abonați ai rețelei sale de internet din care rezultă tarifele practicate pentru conectare și abonament internet pentru anul 2004.

În ceea ce privește dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 182 alin (4), devenit 183 alin. (4)**, din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, 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.”**

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, 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 petentul 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.

Având în vedere precizările făcute cu privire la estimarea bazei impozabile și faptul că petentul depune documente noi care anterior nu au fost analizate de organele fiscale și ținând cont de faptul că potrivit pct. 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, organului care a efectuat activitatea de control trebuie să i se ofere posibilitatea să se pronunțe asupra acestora, urmează **să se desființeze Decizia de impunere anuală nr. ..../16.05.2006 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma de ....lei, reprezentând impozit pe venit**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reverificarea impozitului pe venit, 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.

Desființarea are la bază prevederile **art. 186 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 26.09.2005, 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 și 12.8** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005**, 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.**

**12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”**

Pe cale de consecință și având în vedere principiul de drept *„accessorium sequitur principale”* (accesoriul urmează principalul), se va desființa și Decizia de impunere nr. .... pentru **suma de ....lei**, reprezentând: .... lei dobânzi aferente impozitului pe venit din activități independente, .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit din activități independente, .... lei dobânzi aferente impozitului pe venitul global și .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit global.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor Ordinului nr. 601/2002 emis de Institutul Național de Statistică, pct. 12.7 și 12.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005, art. 48 pct. 4, 49 și 50 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 65.1, 65.2, 102.5 și 182.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2004 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, art. 66, 182 alin. 4 și 186 alin. 3 din O. G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la data de 26.09.2005, coroborate cu prevederile art. 185 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

### **DECIDE:**

- **desființarea** Deciziei de impunere nr. .... din 16.05.2006 și a Deciziei de impunere anuală rectificativă nr. ..../16.05.2006 privind suma de ....lei, reprezentând:

- .....lei impozit pe venit suplimentar aferent anului 2004;
- .....lei dobânzi aferente impozitului pe venit din activități independente;
- .....lei penalități aferente impozitului pe venit din activități independente;
- .....lei dobânzi aferente impozitului pe venit global;
- .....lei penalități aferente impozitului pe venit global,

urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat actul de control contestat, 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 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.