



DECIZIA nr. 53/26. 08.2010
privind soluționarea contestației formulate de
domnul MI
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V
sub nr. _____/21.07.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V prin Compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție fiscală V - Serviciul Serviciul Inspecție fiscală persoane fizice, cu adresa nr. _____/28.07.2010 înregistrată la instituția noastră sub nr. _____/29.07.2010 asupra contestației formulate de domnul MI cu domiciliul în V, str. _____, bl. --- sc. ---, ap.---, județul V, având CNP: _____, CIF: _____.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. _____/31.05.2010.

Întrucât în contestație nu sunt precizate sumele contestate, motivele de fapt și de drept pe care petentul își întemeiază cererea și nici dovezile pe care se întemeiază contestația organul de soluționare competent, cu adresa nr. _____/30.07.2010 solicită acestuia să revină cu completări referitoare la acestea

Potentul răspunde solicitării cu adresa înregistrată la D.G.F.P. V sub nr. _____/05.08.2010 fără a face precizările necesare cu privire la sumele contestate, motivele de fapt și de drept invocate sau la dovezile pe care își întemeiază cererea, contestația se consideră formulată împotriva obligațiilor suplimentare de plată stabilite prin decizia de impunere nr. _____/31.05.2010 și anume suma totală de S lei compusă din:

- suma de S1 lei - impozit pe venitul net anual impozabil obținut din activități independente;

- suma de S2 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, astfel:

Nr. crt.	Perioada	Baza impozabilă suplimentară	Impozit pe venit suplimentar de plată	Majorări de întârziere
1.	2005	XX	XX	XXX
4.	XX	XX	XX
5.	2009	XX	XXX	XX
Total		XXX	S1	S2

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, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate personal petentului, în data de 23.06.2010, așa cum rezultă din adresa de înaintare nr. _____/31.05.2010 care poartă semnătura petentului și ștampila PFA MI, anexată în copie la dosarul contestației, iar contestația a fost depusă la DGFP V- Activitatea de Inspecție fiscală în data de 21.07.2010, fiind înregistrată sub nr. _____/21.07.2010.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr.... din data de 28.07.2010, semnat de conducătorul organului care a încheiat actele atacate, respectiv Activitatea de Inspecție fiscală V, în care se menționează că "Decizia de impunere nr. ____/31.05.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. ____/31.05.2010 sunt emise cu respectarea prevederilor legale" și prin urmare se propune respingerea contestației.

Totoată, se precizează că împotriva PFA MI nu s-a formulat plângere penală.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V, prin Compartimentul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, 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. Domnul MI 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 și/sau într-o formă de asociere nr. ____ din data de 31.05.2010 emisă de Activitatea de Inspecția Fiscală V-Serviciul Inspecție Fiscală persoane fizice, motivând următoarele:

- pe parcursul inspecției fiscale a fost dus în eroare cu privire la suma pe care trebuie să o plătească în calitate de contribuabil.

- pe data de 23.06.2010 a fost anunțat că trebuie să plătească suma de 00 lei;

- când s-a prezentat la casierie i s-au mai cerut 000 lei și abia atunci a verificat dosarul de control și a constata că de fapt are de plată suma de S0 lei.

Ca urmare, cere să se reanalizeze cheltuielile deductibile astfel încât suma datorată să fie de maxim Si lei, deși este mai mare decât cea care i-a fost adusă la cunoștință în timpul controlului.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție fiscală V-Serviciul Inspecție fiscală persoane fizice, a emis 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. ____/31.05.2010, conform căreia în sarcina PFA MI s-au stabilit obligații suplimentare de plată în sumă de S lei reprezentând impozit pe venit în sumă de S1 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S2 lei, astfel :

Diferența suplimentară stabilită de inspecția fiscală de venit net impozabil în sumă de 87.883 lei, stabilită în baza prevederilor art. 48 alin. (1), alin. (2), alin. (4) lit.a) și b), alin. (5) lit. i) și alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art. 4 alin.(1) din O.U.G. nr. 28/1999, republicată, OMF nr. 1040/2004 pct. 13, 14 și 15, OMF nr. 293/2006 privind modificarea OMF nr. 1714/2005 privind aplicarea prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru probarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se compune din:

- organul de inspecție fiscală a constatat (în urma efectuării controlului document cu document, a datelor înscrise în Registrul Jurnal Încasări și Plăți și a datelor înscrise în declarațiile D200), faptul că PFA MI a declarat eronat atât veniturile cât și cheltuielile:

- **în anul 2005** - diferența de venit net în sumă de 00 lei față de 00 lei declarat:

- diferență de venituri brute declarate în plus în sumă de 00 lei, - declarație întocmită eronat;

- diferență cheltuieli stabilite la control în sumă de 00lei:

- suma de 00 lei – declarate eronat;

- suma de 00 lei cheltuieli nedeductibile din care: 00 lei = apă, canal, 00 lei = întreținere, 00lei = telefon mobil, 00 lei =energie electrică,00 lei= impozite și taxe și 00 lei=chirie garaj.

- **în anul 2006** – diferența de venit net în sumă de 00 lei față de -00 lei declarat:

- diferență de venituri eronat declarate =00 lei;

- diferență cheltuieli stabilite la control = 00 lei, din care:

- suma de 00 lei – declarat eronat

- suma de 00 lei cheltuieli nedeductibile: 00 lei = apă, canal, 00 lei = întreținere, 00 lei = telefon mobil, 00 lei = energie electrică, 00 lei = impozite și taxe, consum gaz = 00 lei, 00 lei = perdea voal și accesorii perdea, 00 lei = c/val centrală termică apartament achiziționată pe numele petentului și neînregistrată în Registrul inventar.

- **în anul 2007** – diferența de venit net în sumă de 00 lei față de – 00 lei declarat:

- diferență de venituri eronat declarate = 00 lei;

- diferență cheltuieli stabilite la control = 00 lei, din care:

- suma de 00 lei – declarat eronat

- suma de 00 lei cheltuieli nedeductibile: 00 lei = apă, canal, 00 lei = întreținere, 00 lei = energie electrică, 00 lei = impozite și taxe, 00 lei = consum gaz, 00 lei = tâmplărie PVC + componente procurate pe numele petentului și neînregistrată în Registrul inventar, 00 lei = c/val bunuri personale: ceas, inel, verighetă.

- **în anul 2008** – diferența de venit net în sumă de 00 lei față de -00 lei declarat:

- diferență cheltuieli stabilite la control = 00 lei, din care:

- suma de 00 lei – declarat eronat

- suma de 00 lei cheltuieli nedeductibile: 00 lei = apă, canal, 00 lei = întreținere, 00 lei = energie electrică, 00 lei = impozite și taxe, 00 lei = consum gaz, 00 lei = c/val bunuri personale: ceas, inel, verighetă, lanț lucrări dentare, pilotă, pantaloni, încălțăminte, 00 lei = c/val bunuri fiscale care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, sau produsele procurate nu sunt în interesul afacerii.

- **în anul 2009** – diferența de venit net în sumă de 00 lei față de -00 lei declarat:

- diferență cheltuieli stabilite la control = 00 lei, din care:

- suma de 000 lei – declarat eronat,

- suma de 007 lei cheltuieli nedeductibile: 00 lei = apă, canal, 00 lei = întreținere, 00 lei = energie electrică, 00 lei = impozite și taxe, 00 lei = consum gaz, 00 lei = c/val bunuri personale: ceas, brățară, lanț ochelari+lentile, fier călcat, medicamente, încălțăminte, 00 lei = c/val bunuri fiscale cu valoare mai mare de 00 lei sau care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ și 00 lei – c/v bunuri fiscale care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ.

Pentru neachitarea obligației principale în sumă de S1 lei, în baza prevederilor art. 114 și art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2005, devenite art. 119 și art. 120 după republicare în 2007, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a calculat, până la 31.05.2010 majorări de întârziere în sumă de S2 lei.

Ulterior, organele de inspecție din cadrul DGFP V A.I.F. Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr. _____ din 13.08.2010, înregistrată la D.G.F.P. a județului V sub nr. 11194 din 13.08.2010, a transmis Decizia de impunere nr. _____ din 12.08.2010, prin care au fost îndreptate erorile materiale, conform art. 48 din O.G. nr. 92/2003, comunicată contribuabilului pe bază de semnătură și anulează decizia nr. _____ din 31.05.2010.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere constatările organului fiscal, motivațiile contestatorului, precum și reglementările legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2005-31.12.2009;

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea realității declarațiilor fiscale, în corelație cu datele din evidența contabilă a contribuabilului, identificarea tuturor operațiunilor impozabile și corectitudinea înregistrării acestora în Registrul de Încasări și Plăți.

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă organul de inspecție fiscală a stabilit în condițiile legii, diferențele de impozit pe venit pentru anii 2005-2009 în sumă de S1 lei, și majorările de întârziere aferente în sumă de S2 lei 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. _____/31.05.2010.

În fapt, organul de inspecție fiscală a stabilit pentru anii 2005, 2006, 2007, 2008 și 2009, în sarcina PFA MI obligații suplimentare de plată la impozitul pe venit în sumă totală de S1 lei și a calculat majorări de întârziere la plată în sumă de S2 lei ca urmare a deficiențelor constatate și consemnate în actele administrative fiscale contestate.

În sinteză, deficiențele constatate sunt:

a) diferență între veniturile realizate și veniturile declarate precum și între cheltuielile efectuate și cele declarate:

Nr. crt.	Perioada	Venituri declarate	Cheltuieli declarate	Venituri constatate la control	Chelt. totale stabilite la control (cu doc.)	Venituri nedekl. (diferențe constatate)	Cheltuieli fără doc. justificative
1.	2005						
2.	...						
	2009						
TOTAL		YY	WW	ZZ	GGG	-VVV	CCCC

b) din totalul cheltuielilor în sumă de GGG lei, înregistrate în evidența contabilă, care au la bază documente justificative, organul de inspecție fiscală a stabilit că suma de 00 lei (00 lei în anul 2005; 00 lei în anul 2006; 00 lei în anul 2007; 00 lei în anul 2008; 00 lei, în anul 2010) reprezintă cheltuieli deductibile iar suma de C lei cheltuieli nedeductibile, din care:

b.1. suma de C1 lei - cheltuieli efectuate pentru uzul personal sau al familiei sale din care:

- suma de C2 lei - cheltuieli pentru locuința personală, din care:

- suma de 00 lei apă, canal energie etc. lei(00 lei în 2005 00 lei în 2006, 00 în 2007, 00 lei în 2008 și 00 în 2009;

- suma de 000 lei- centrală termică (2006);

- suma de 0000 lei -tâmplărie PVC (2007);

- suma de C3 lei – obiecte personale(00 lei în 2007; 00 lei în anul 2008;00 Lei în anul 2009

b.2. suma de C4 lei înregistrate pe bază de bonuri fiscale care nu îndeplinesc condiția de document justificativ :

- suma de 00 lei – bonuri fiscale cu o valoare mai mare de 100 lei(2009);

- suma de 00 lei – bonuri fiscale în care nu sunt nominalizate produsele cumpărate (00 în 2008 și 000 lei în 2009)

În drept, se aplică prevederile următorului cadru legal :

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.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;

[...].

(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;

[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;

[..]

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

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

[...]

(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.”

- HG nr. 44 / 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

- Ordin nr. 1040/8 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:

„13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;

- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

43. lit e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu: numărul de kilometri parcurși în interes de afacere; numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere; numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri;

44. lit i): Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociațiilor, sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente”.

În raport de prevederile legale citate mai sus se reține că organul de inspecție fiscală a constatat că declarațiile speciale depuse de PFA MI au fost eronat completate, veniturile și cheltuielile declarate nu corespund cu cele înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți.

Referitor la forma și conținutul declarațiilor fiscale art. 82 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează

„ Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze quantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Se mai reține faptul că la control s-a constata că petentul a înregistrat o serie de cheltuieli în Registrul jurnal de încasări și plăți fără avea la bază documente justificative sau documentele existente nu furnizează toate informațiile cerute de actele normative.

Deasemenea se reține că în evidența contabilă a petentului s-au cuprins și cheltuieli efectuate în interes personal iar celor cu folosință mixtă nu au fost determinate proporțional cu numărul de metri pătrați folosiți în interesul afacerii.

În speță, în soluționarea prezentei contestații nu se pot reține argumentele prezentate de petent, referitoare la faptul că pe parcursul controlului a fost indus în eroare și i s-au precizat obligații de plată mai mici decât cele cuprinse în decizia de impunere contestată deoarece toate anexele la Raportul de inspecție fiscală poartă din care rezultă diferențele de obligații fiscale constatate pentru fiecare an fiscal în parte, semnătura și ștampila contribuabilului.

Diferențele suplimentare stabilite de inspecția fiscală sunt în concordanță cu normele legale care reglementează impozitarea veniturilor realizate din activități independente și anume: Codul fiscal (art. 48 - alin 4 lit a ; alin 5 lit i) și normele de aplicare aprobate prin HG nr 44/2004 (pct 37 lit b - dat in aplicarea art 48 Cod fiscal) conform cărora se reține că primele condiții generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt: să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.

Se mai reține că la control s-au avut în vedere:

- Normele generale privind stabilirea venitului net din activități independente;
- dacă documentele justificative în baza cărora s-au înregistrat cheltuielile aferente veniturilor, respectă condițiile prevăzute de Normele 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 OMF nr. 1040/2004, și anume:

- * documentele justificative să cuprindă ca element principal „numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă” (pct 14) ;

- * documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare (pct 15) ;

- * în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal),

cheltuiala deductibilă s-a determinat, după numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere (pct 43 lit e) ;

* în cazul cheltuielilor care sunt deductibile limitat: cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului, inspecția fiscală a dat drept de deducere pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente (pct 44 lit i);

- în mod justificat la control s-au corectat erorile de adiție a veniturilor și cheltuielilor în Registru jurnal de încasări și plăți.

Menționăm de asemenea faptul că petentul, deși contestă decizia de impunere în totalitate, susținând fără nici un argument că obligațiile fiscale stabilite prin aceasta ar trebui reduse la valoarea totală de Si lei, cât a achitat, nu aduce nici un argument valabil în sprijinul acestei cereri (de ordin faptic, legal, sau probe bazate pe documente justificative în condițiile legii, ori calcule care să contrazică cele constatate de inspecția fiscală), deși organul de soluționare i-a solicitat toate acestea prin adresa nr. ____/30.07.2010.

Ulterior, organele de inspecție din cadrul DGFP V -A.I.F., Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr. ____ din 13.08.2010, înregistrată la D.G.F.P. a județului V sub nr. ____ din 13.08.2010, a transmis Decizia de impunere nr. ____ din 12.08.2010, prin care au fost îndreptate erorile materiale, conform art. 48 din O.G. nr. 92/2003, comunicată contribuabilului pe bază de semnătură, care anulează decizia nr. ____ din 31.05.2010

În drept, se fac aplicabile art. 47 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: **“Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desființat în condițiile prezentului cod.”**

coroborat cu pct. 46.1 lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

“Actele administrative fiscale se modifică sau se desființază în situații cum sunt:

a/ îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedură fiscală;”

Având în vedere cele reținute, întrucât organul de inspecție fiscală pentru îndreptarea erorii materiale din decizia de impunere nr. ____ din 31.05.2010 a emis un nou act administrativ fiscal, respectiv Decizia de impunere nr. ____ din 12.08.2010 (comunicată personal petentului, în data de 13.08.2010, așa cum rezultă din adresa de înaintare nr. ____/12.08.2010 anexată în copie la dosarul contestației), contestația formulată de P.F.A. MI a rămas fără obiect și pe cale de consecință contestația se va respinge ca fiind fără obiect și neîntemeiată pentru suma totală de S lei, reprezentând: impozit pe venit în sumă de S1 lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de S2lei.

B. Referitor la contestația formulată de PFA MI împotriva Raportului de Inspecție fiscală nr. ____/31.05.2010 înregistrată la DGFP V sub nr. 10073/16.07.2010 și la .A.I.F. V la nr. ----/19.07.2010.

Obiectul contestației îl reprezintă constatările din Raportul de inspecție fiscală din 31.05.2010 întocmit de organele de inspecție din cadrul DGFP V A.I.F. Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice potrivit căroră PFA MI are obligații de plată la bugetul statului în sumă de S0 lei din care impozit pe venit în sumă de S01 lei și majorări de întârziere la plată în sumă de S02 lei.

Contestația a fost introdusă de reprezentantul legal al PFA MI, fiind îndeplinite prevederile art. 206 lit. e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007 și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actul atacat a fost comunicat în data de 23.06.2010 iar contestația a fost depusă la DGFP V în data de 16.07.2010, fiind înregistrată sub nr. ----.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.206 și 209(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice V are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

B. I. Prin contestația formulată prin reprezentantul său legal, PFA MI formulează contestație împotriva constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ____/31.05.2010 referitoare la obligațiile fiscale de plată la bugetul statului în sumă de S0 lei din care impozit pe venit în sumă de S01 lei și majorări de întârziere la plată în sumă de S02 lei, prezentând următoarele motive de fapt:

- pe data de 23.06.2010 a fost anunțat de finalizarea documentelor de control și s-a prezentat la AFP V și cu banii – în sumă de 00 lei pe care știa că trebuie să-i achite la bugetul statului.

- la ghișeu i s-a comunicat că trebuie să achite suma de Si lei, motiv pentru care consideră că pe tot parcursul controlului a fost dus în eroare cu privire la constatările organului de inspecție fiscală și implicit la obligațiile de plată stabilite la control.

Petenta nu este de acord cu măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală și solicită diminuarea obligațiilor stabilite la control până la nivelul sumei de Si lei achitată cu chitanța nr. ----/23.06.2010.

B. II. Raportul de inspecție fiscală din data de 31.05.2010 a fost întocmit de organele A.F.P. – Serviciul Inspecție Fiscală persoane Fizice V în vederea verificării realității declarațiilor fiscale depuse la AFP V de către PFA MI în anii 2005-2009, determinarea tuturor operațiunilor impozabile, identificarea faptică a tuturor surselor de venit și înregistrarea corectă a veniturilor și cheltuielilor aferente în evidența contabilă a contribuabilului.

Urmare verificării, s-a constatat că PFA MI a întocmit eronat declarațiile speciale depuse la organul fiscal competent, că a înregistrat în contabilitate și în Registrul jurnal de încasări și plăți, cheltuieli care nu au la bază documente justificative, și totodată că *cheltuiala deductibilă nu a fost determinată, proporțional* cu suprafața din locuința proprie pusă la dispoziția afacerii.

În consecință, în Raportul de inspecție fiscală organul de inspecție a consemnat că, în temeiul dispozițiilor art. 48 alin.(1), lit. a) și b), alin. (4) și alin (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 13, 14 15 din OMF nr. 1040/2004, ale OUG: nr. 28/1999, republicată și ale art. 114 și 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru perioada 01.01.2005-31.12.2009 s-au stabilit diferențe de impozite și taxe/ accesorii suplimentare în sarcina PFA MI .

În baza constatărilor din Raportul de Inspecție fiscală din 31.05.2010 s-a emis 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. ____/31.05.2010, pentru diferențele suplimentare în sumă totală de S lei din care impozit pe venit în sumă de S1 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S2lei pentru anii 2005, 2006, 2007, 2008 și 2009, conform art. 86(1) și 109(2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, decizie, care în conformitate cu prevederile art. 110 din același act normativ reprezintă titlu de creanță pentru diferențele constatate inclusiv accesoriile aferente acestora.

B.III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentului în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Speța supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care acțiunea petentului vizează în mod expres doar Raportul de inspecție fiscală iar suma contestată a fost preluată în decizia de impunere nr. ____/31.05.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ____/31.05.2010.

În fapt, în vederea verificării corectitudinii întocmirii declarațiilor privind impozitul pe venit depuse la organul fiscal competent de către PFA MI, organul de inspecție fiscală din cadrul DGFP V a dispus efectuarea inspecției fiscale, în perioada 01.05-31.05.2010, constatările acestuia fiind consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ____ încheiat în data de 31.05.2010.

În baza raportului de inspecție a fost întocmită 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. ____/31.05.2010 prin care s-au stabilit obligațiile de plată în sumă de S lei, contestate.

În contestația înregistrată la DGFP V sub nr. ----/16.07.2010, petentul precizează că formulează contestație împotriva "Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 31.07.2010 de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. V", prin care i s-a adus la cunoștință obligația de plată în sumă de S0 lei, dar a formulat contestație și împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ____/31.05.2010.

În virtutea normelor legale aplicabile în domeniu invederăm faptul că actul administrativ fiscal împotriva căruia se poate formula contestație este decizia de impunere și nu raportul de inspecție fiscală.

În drept, dispozițiile Codului de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată în 2007, prevăd următoarele:

„Art. 85

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

(...)

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

(2) Dispozițiile alin. (1) sunt aplicabile și în cazurile în care impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plată conform reglementărilor legale, precum și în cazul unei rambursări de taxă pe valoarea adăugată.

Art. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată.

Art. 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

În speță sunt aplicabile și dispozițiile art. 109 din ordonanță, referitoare la Raportul privind rezultatul inspecției fiscale, conform căroră:

„(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.**

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”,

precum și normele metodologice date în aplicarea acestuia, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, potrivit căroră:

„106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial”.

Art. 206 (2):

„ Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.

Din contextul legal citat se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, titlul de creanță și actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare.

De altfel, la art.206 (2) din Codul de procedură fiscală se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl poate constitui numai sumele și măsurile stabilite printr-un titlu de creanță sau printr-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Se reține și faptul că decizia de impunere emisă în baza raportului de inspecție contestat a făcut obiectul contestației depusă de petent la DGFP V sub nr. ____/21.07.2010 și organul de soluționare s-a pronunțat asupra acesteia la punctul A al prezentei decizii.

Sub aspect procedural, potrivit art.2 (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și în conformitate cu principiul disponibilității care guvernează procesul civil, contestatorul a stabilit cadrul procesual, determinând limitele cererii sale și obiectul acțiunii.

Întrucât prin contestația depusă și înregistrată la DGFP V sub nr. 10076/16.07.2010 și la organul de inspecție fiscală sub nr. 3866/19.07.2010 petentul s-a îndreptat împotriva raportului de inspecție fiscală nr. ____ încheiat în data de 31.07.2010, decizia de impunere emisă în baza acestuia făcând obiectul contestației nr. 102207 din 21.07.2010, organul de soluționare a contestației este ținut de cererea petentului, astfel cum a fost formulată, neputându-și depăși limitele de competență, deoarece conform prevederilor art.213 (1) din Codul de procedură fiscală, "**soluționarea contestației se face în limitele sesizării**".

Drept urmare, obligația sa este de a se pronunța numai cu privire la obiectul stabilit prin contestație, în speță raportul de inspecție fiscală nr. ____ din data de 31.05.2010.

Având în vedere și prevederile art. 213 (5) din Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

„ Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.” se reține că organul de soluționare nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei întrucât raportul de inspecție fiscală nu este un titlu de creanță sau un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

Pentru considerentele arătate și în baza prevederilor art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, în temeiul actelor normative precizate în decizie, precum și a art. 216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1 Respingerea contestației formulată de PFA MI din V, str... bl... sc... et. ..., ap..., județul V ca fiind fără obiect și neîntemeiată pentru **suma de S lei** reprezentând:

- **impozit pe venit = S1 lei;**
- **majorări de întârziere aferente impozitului pe venit = S2 lei,** stabilite de către reprezentanții DGFP V-Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, 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. ____/31.05.2010 anulată prin decizie de impunere nr. ____ din 12.08.2010.

Art. 2 Serviciul secretariat registratură va comunica prezenta decizie petentului și Activității de Inspecție fiscală din cadrul DGFP V spre a fi dusă la îndeplinire.

Art. 3 Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de PFA MI din V, str. ____ bl..., sc. .., et. .., ap., județul V împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ____/31.05.2010.

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 prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată de către contestatar, la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

.

.