



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
Județului Maramureș
Biroul Soluționarea Contestatiilor**

Decizia nr.232 din 10.06.2010 privind soluționarea
contestatiei formulata de **X**, cu domiciliul fiscal in loc. G,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr..../17.05.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre
Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../14.05.2010
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub
nr...../17.05.2010 asupra contestatiei depuse de X, impotriva deciziei de
impunere nr...../22.03.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in
baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 22.03.2010.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

..... lei – impozit pe venit;

... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de
art.205 alin.(1), art.206, art.207 si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta
Guvernului nr.92/2003, republicata, Directia Generala a Finantelor
Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I.Prin contestatia formulata, X solicita anulara deciziei de
impunere nr...../22.03.2010, motivand urmatoarele:

Toate veniturile realizate provin din lucrari de zugraveli si
reparatii efectuate la scolile aflate pe raza comunei, in urma castigarii
licitatiei organizate de Primaria G si au la baza contractele de atribuire a
lucrarilor unde se mentioneaza ca, materialele de constructii se vor
achizitiona de catre prestator si sunt incluse in pretul de licitatie.

Astfel, organele de inspectie fiscala, in mod gresit au considerat
aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile deoarece nu au tinut cont ca

acestea sunt incluse in pretul stabilit prin contractul de prestari servicii, incheiat cu Primaria G.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.03.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.08.2007 – 31.12.2009.

X este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr...../2007 si are ca obiect principal de activitate: Constructii de cladiri , cod CAEN 4521.

In anul 2007, X a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli in suma de lei, care sunt nedeductibile, deoarece nu sunt aducatoare de venit, fapt pentru care, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

In anul 2008, X a inregistrat in jurnalul de incasari si plati **venituri** in suma de lei, **cheltuieli nedeductibile** pentru care organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de .. lei.

In anul 2009, X a inregistrat in registru jurnal de incasari si plati cheltuieli nedeductibile in suma de lei, care nu sunt aducatoare de venit, pentru care, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

X a incalcat prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 si art.44 pct.2 lit.b) din Legea nr.82/1991 republicata, fapt pentru care aceasta a fost amendata conform procesului verbal de contraventie seria ../2009 nr...../22.03.2010 cu suma de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 22.03.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../22.03.2010 privind obligatii fiscale suplimentare stabilite in sarcina X, in suma de totala de lei, reprezentand impozit pe venit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

III.Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatările organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

In ce priveste impozitul pe venit in suma de lei cu majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate pronunta daca X datoreaza aceste sume, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.03.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../22.03.2010, nu rezulta cu claritate situatia de fapt care a condus la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare.

In fapt, din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.03.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..../22.03.2010, rezulta ca X a inregistrat in jurnalul de incasari si plati , in anul 2007 cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei, in anul 2008 **venituri** in suma de ... lei **cheltuieli nedeductibile**, iar in anul 2009 cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu au precizat data la care aceste cheltuieli au fost inregistrate in evidenta contabila , documentele in baza carora veniturile si cheltuielile au fost inregistrate in evidenta contabila , respectiv numarul si seria facturilor fiscale, de ce aceste cheltuieli sunt nedeductibile, precum si ce reprezinta acestea, care sunt activitatile economice, care au generat inregistrarea de venituri si cheltuieli.

In drept, art.105 alin.(1) " Reguli privind inspectia fiscala" din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

Potrivit art.109 alin.(1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, care prevede:

"(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

"(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale.(...)"

Totodata, conform pct.102.1 din Hotararea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“102.1.La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar – contabile si fiscale care constituie mijloacele de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.”

Potrivit acestor prevederil legale, raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii deciziei de impunere, prin care se stabilesc obligatii fiscale suplimentare in sarcina contribuabilului.

La intocmirea raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala trebuie sa aiba in vedere examinarea “ tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Luand in considerare prevederile legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei ca urmare a analizarii raportului de inspectie fiscala se retine ca, raportul nu contine constatari clare si precise cu privire la motivele de fapt si de drept care au condus la stabilirea impozitului pe venit in suma de lei si implicit a majorarilor de intarziere aferente in suma de ... lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala nu prezinta o situatie de fapt clara din care sa rezulte ce reprezinta cheltuielile in suma totala de lei, considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal, de unde au provenit veniturile realizate de X, de asemenea nu au fost mentionate nici documentele care au stat la baza inregistrarii in evidenta contabila a acestor cheltuieli.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2008 X a inregistrat in evidenta contabila **venituri** in suma de lei **cheltuieli nedeductibile** (aceeasi suma reprezentand si venituri si cheltuieli) , iar in anul 2007 si 2009, a inregistrat cheltuieli nedeductibile in suma de lei, respectiv in suma de lei, care nu sunt generatoare de venit, fapt pentru care au calculat impozit pe venit suplimentar si majorari de intarziere aferente.

De asemenea, in raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au invocat ca temei de drept pentru stabilirea impozitului pe venit suplimentar art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, republicata, care precizeaza ca :

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile :

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;” fara a dovedi cu documente ca X a efectuat cheltuielile in interes personal sau al familiei sale.

Prin contestatia formulata X sustine ca toate veniturile obtinute provin din lucrari de zugraveli si reparatii, efectuate la scolile situate pe raza comunei, care au fost obtinute in urma castigarii licitatiei organizate de Primaria G. si au la baza contractele de atribuire a lucrarilor unde se mentioneaza ca materialele de constructie se vor achizitiona de catre prestator si sunt incluse in pretul de licitatie.

Obiectul contractului de prestari servicii nr..../31.08.2009, incheiat intre Primaria G., in calitate de client si X in calitate de prestator i-l reprezinta efectuarea de zugraveli simple in var si zugraveli in vopsea, iar cheltuielile ocazionate de achizitia materialelelor sunt suportate de executant.

Obiectul contractului nr..../12.02.2009, incheiat intre cele doua parti, prevede ca aprovizionarea cu materiale de constructie, se va face de catre executant ,iar valoarea totala a contractului este de lei si reprezinta valoarea negociata la data semnarii contractului pentru lucrarile care urmeaza sa fie executate, pretul incluzand toate taxele aferente.

Cap.III “ Constatari fiscale” – din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala nr..../2007, precizeaza:

“Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

3. Baza de impunere.

A.In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:

- consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere.”

Astfel, se retine ca raportul de inspectie fiscala nu contine constatari clare si precise cu privire la baza de impunere, in conditiile in care nu au fost mentionate documentele care au stat la baza inregistrarilor in evidenta contabila a cheltuielilor considerate ca fiind nedeductibile la calculul venitului impozabil si ce reprezinta aceste cheltuieli.

Pct.2.1.3. din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului "decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" prevede:

"2.1.3. " Temeiul de drept" – se va inscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a taxtului de lege pentru cazul constatat.(...)"

In temeiul prevederilor legale citate, tinand seama de documentele anexate la dosarul cauzei, precum si de cele precizate in continutul deciziei, se retine ca, intrucat organele de inspectie fiscala nu au precizat temeiul de drept in baza caruia au stabilit obligatiile fiscale suplimentare in sarcina X, decizia de impunere nr..../22.03.2010, urmeaza sa fie anulata.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare", precum si ale pct.102.5. din normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1050/2004, care prevede:

"In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrative fiscal conform art.185 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat", (art.185 alin.(3) a devenit art.216 alin.(3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata) raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 22.03.2010 urmeaza sa fie desfiintat, iar decizia de impunere nr...../22.03.2010 anulata, urmand ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii

bugetare, cu incadrarea corecta a persoanei fizice, privind dispozitiile legale incalcate.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.105 alin.(1) si art.109 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si ale pct.102.5. din Hotararea Guvernului nr.1050/2004, coroborate cu art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 22.03.2010 si anulara deciziei de impunere nr.../22.03.2010, urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit, tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta , precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

DIRECTOR EXECUTIV