

DECIZIE nr. _____/_____2010

privind solutionarea contestatiei formulata de

xxx

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice xxx

sub nr. xxx

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul inspectie fiscala persoane fizice nr. xxx, prin adresa nr. xxxx cu privire la contestatia formulata de xxx, cu sediul in xxx, Str. xxx, Nr. xxx, judetul xxx; inregistrata la DGFP xxx sub nr. xxx.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. xxx cu privire la suma de xxx lei reprezentand :

-Impozit venit 2008=xxx lei

-Impozit venit 2009=xxx lei

-Majorari impozit venit 2008=xxx lei

-TVA=xxx lei

-Majorari TVA=xxx lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv xxx, potrivit confirmarii de primire depusa in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la AIF xxx, respectiv xxx, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice xxx prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I. xxx inaintea contestatie impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere nr. xxx si a Raportului de inspectie fiscala nr. xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :

-Impozit venit 2008=xxx lei

-Impozit venit 2009=xxx lei

-Majorari impozit venit 2008=xxx lei

-TVA=xxx lei

-Majorari TVA=xxx lei

Petenta solicita desfiintarea in intregime a actelor administrativ fiscale atacate si obligarea organului emitent sa emita o noua decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

Anul xxx:

1. La stabilirea venitului net pe anul xxx, organul de control nu a luat in

considerare pierderea fiscala inregistrata in anul xxx, pierdere raportata cuprinsa si in decizia de impunere anuala pe xxx, inregistrata la organul fiscal sub nr. xxx respectiv xxx lei.

Petentul, recunoaste ca din necunoastere a prevederilor legale, in Declarartia speciala privind veniturile realizate pe anul xxx, nu a mentionat pierderea fiscala si nci organul fiscal, in Decizia de impunere anuala pe xxx nr. xxx-desi mentioneaza pierdere de raportat – nu realizeaza compensare pe xxx.

xxx mentioneaza ca nu s-a facut aplicarea prevederilor art.80 alin.(1)din Codul Fiscal .

2.Petentul mentioneaza ca organul de control nu a luat in considerare cheltuiala efectuata cu dobanzi si comisioane bancare platite in cursul anului xxx, respectiv suma de xxx lei, dupa cum rezulta din anexele nr.1 si nr.2, anexe intocmite pe baza extraselor de cont emise de xxx si xxx .

Pentru anul xxx, contribuabilul sustine ca a realizat:

VENIT BRUT	xxx LEI
<u>CHELTUIELI DEDUCTIBILE (xxx)</u>	<u>xxx LEI</u>
VENIT NET	xxx LEI
<u>PIERDERE FISCALA REPORTATA DIN xxxx</u>	<u>xxx LEI</u>
VENIT NET IMPOZABIL xxxx	xxx LEI

In declarartia speciala privind veniturile realizate in anul 2008, contribuabilul a declarat venit net in suma de 4783 lei, cu 1111 lei mai mult decat era corect.

Anul xxx

In anul xxx, petentul a executat o serie de lucrari pe un teren ce ii apartine in vederea desfasurarii in conditii optime a activitatii sale si pentru asigurarea depozitarii si pastrarii utilajelor si celorlalte bunuri apartinand intreprinderii individuale.

Petentul mentioneaza ca organul de control a invocat incalcarea prevederilor art. 145 pct.2 lit.a) din Legea nr. 571/2003,actualizata.In cuprinsul Raportului de inspectie fiscala se constata ca unele achizitii nu au fost facute in interesul afacerii in scopul obtinerii de venit ci in scop personal al contribuabilului, iar in Fisa investigatiilor s-a mentionat’’imprejmuire spatiu depozitare utilaje si o constructie provizorie’’, cu toate ca pe teren si in constructia realizata nu s-au gasit bunuri apartinand xxx , ci numai bunuri apartinand intreprinderii individuale.

Petentul mentioneaza ca , achizitiile s-au efectuat cu respectarea prevederilor legale, respectiv art.145 alin.(2) din Codul fiscal., existand in evidenta contribuabilului facturi si documente de plata emise de catre furnizori sau executanti de lucrari pentru intreprinderea individuala.Evidenta acestora este prezentata in anexa nr.xxx(Extras din Registrul jurnal de incasari si plati pe anul xxx).

Petentul mentioneaza ca achizitiile respective nu au fost incluse pe cheltuieli urmand ca dupa receptie sa fie amortizate conform prevederilor legale.In aceste conditii , stabilirea ca nedeductibila a taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor achizitii, in suma de xxx lei, este nejustificata si nelegala.

La calculul obligatiilor accesorii , organul de control nu a tinut cont de faptul ca in unele perioade intreprinderea individuala avea de recuperat TVA si nu a solicitat aceasta recuperare.

Petentul mentioneaza ca in cazul in care contestatia va fi acceptata , urmeaza sa datoreze catre stat suma de xxx lei , reprezentand:

=xxx lei impozit venit pentru anul xxx

=xxx lei impozit venit pentru anul xxx

=xxx lei TVA

=xxx lei Accesorii TVA

Petentul solicita desfiintarea in intregime a actelor administrativ fiscale atacate , respectiv baza de impunere si decizia de impunere nr. xxx,obligand organul emitent sa emita o noua decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

II.Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul inspectie fiscala persoane fizice nr.xxx, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.xxx, sustine urmatoarele:

Referitor la pierderea fiscala a anului xxx, la stabilirea diferentei de venit net impozabil si a diferentei de impozit anual stabilite ca urmare a inspectiei fiscale , echipa de inspectie fiscala a calculat aceste diferente prin raportare la venitul net anual impozabil si la impozitul pe venitul net anual impozabil datorat care se regaseste in Decizia de impunere anuala pe anul xxx nr. xxx care a fost comunicata de catre AFP xxx asa cum prevede OMF 357/27.03.2007 privind modelul si continutul raportului de inspectie fiscala incheiat la persoane fizice care desfasoara activitati independente .

Referitor la cheltuielile cu comisioanele si dobanzile bancare precizate de contribuabil, echipa de inspectie fiscala a luat in considerare cheltuielie care au fost gasite inregistrate in evidenta contabila in partida simpla,(registrul jurnal de incasari si plati intocmit in mod manual snuruit si parafat de organul fiscal teritorial) si in documentele justificative privind activitatea desfasurata care stau la baza inregistrarilor efectuate in evidenta contabila .

Organul de control mentioneaza ca , in sustinere, contribuabilul prezinta niste extrase din Registrul jurnal de incasari si plati cu comisionae si dobanzi bancare care nu se regasesc inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati pentru ca acestea sa poata fi recunoscute ca si cheltuieli deductibile ale activitatii desfasurate.

Referitor la TVA , in mod eronat contribuabilul sustine ca achizitiile au fost efectuate in scopul de operatiuni taxabile si ca acestea urmeaza sa devina amortizabile dupa receptia lucrarii deoarece intreprinderea individuala a efectuat aceste lucrari de imprejmuire si constructia provizorie in mod nelegl nedetinand o autorizatie de constructie emisa de autoritatile competente care sa ii dea dreptul de a executa aceste lucrari asa cum prevede Legea 50/1991 actualizata si republicata iar terenul pe care a efectuat aceste lucrari este in proprietatea personala a domnului xxx iar faptul ca achizitiile au fost efectuate pe codul fiscal al xxx si ca detine un document care

indeplineste cerintele art.145 din Legea nr.571/2003 actualizata nu presupune si faptul ca au fost folosite in mod legal.

Referitor la mentiunea contribuabilului ca echipa de inspectie cu toate ca in Fisa investigatiei pe teren inscrie la rubrica''Alte aspecte investigate-Imprejmuire spatiu depozitare utilaje si o constructie provizorie'' si constata ulterior ca aceste achizitii nu au fost facute in interesul afacerii in scopul obtinerii de venit, ci in scop personal al contribuabilului , mentiunile din Fisa investigatiei pe teren sunt doar de stabilire faptica a situatiei in locurile unde contribuabilii isi desfasoara activitatile si nu stabileste dreptul de proprietate a bunurilor care se regasesc in acele locuri. In Fisa investigatiei pe teren , la rubrica''daca agentul economic detine:cladiri , terenuri'' nu este mentionat faptul ca acesta detine in proprietate bunuri din aceste categorii.

III.Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii DGFP xxx prin Biroul Solutionare Contestatii este de a stabili daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect impozit pe venit cat si majorari de intarziere aferente , TVA si majorari de intarziere acesteia.

In fapt: Perioada verificata :

- xxx pentru Impozit pe venit din activitati independente
- xxx pentru TVA

In urma inspectiei fiscale s-au stabilit ca diferente de plata urmatoarele sume:

- xxxlei reprezentand Impozit venit pentru anul xxx
- xxxlei reprezentand Majorari de intarziere impozit venit pe ntru anul xxx
- xxx lei reprezentand Impozit venit pentru anul xxx
- xxx lei reprezentand TVA pentru perioada xxx
- xxxlei reprezentand Accesorii TVA pentru perioada xxx

1.1 Cu privire la impozitul pe venit:

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx, care a sta la baza deciziei de impunere nr. xxx, pentru impozitul pe venit s-au stabilit :

Anul xxx s-a stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de xxx care provine din:

- xxx lei suma inclusa in venitul brut fara documente justificative;
- xxx lei plati acordate in natura catre arendasi.
- xxx lei facturi storno nescazute din totalul cheltuielilor deductibile si includerea eronata in totalul cheltuielilor a valorii integrale de achizitie a unui autoturism.

Anul xxx: s-a stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de xxx lei care provine din suma de xxx lei provenind din totalizarea eronata a rubricii incasari din Registrul Jurnal de Incasari si Plati si preluarea in declaratia anuala de venit.

1.Cu privire la impozitul pe venit pentru anul xxx:

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta de plata in suma de xxx lei reprezentand impozit pe venit aferenta bazei de impunere de xxx lei pentru anul xxx.

a) Petenta sustine ca: la stabilirea venitului net pe anul xxx, organul de control nu a luat in considerare pierderea fiscala inregistrata in anul xxx, pierdere raportata cuprinsa si in decizia de impunere anuala pe xxx, inregistrata la organul fiscal sub nr. xxx respectiv xxx lei.

Potentul, recunoaste ca din necunoastere a prevederilor legale, in Declaratia speciala privind veniturile realizate pe anul xxx, nu a mentionat pierderea fiscala si nici organul fiscal, in Decizia de impunere anuala pe xxx nr. xxx-desi mentioneaza pierdere de raportat – nu realizeaza compensare pe xxx. xxx mentioneaza ca nu s-a facut aplicarea prevederilor art.80 alin.(1) din Codul Fiscal .

In Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. xxx, se mentioneaza cu privire la pierderea fiscala a anului xxx, ca la stabilirea diferentei de venit net impozabil si a diferentei de impozit anual stabilite ca urmare a inspectiei fiscale pe anul xxx, echipa de inspectie fiscala a calculat aceste diferente prin raportare la venitul net anual impozabil si la impozitul pe venitul net anual impozabil datorat care se regaseste in Decizia de impunere anuala pe anul xxx nr. xxx care a fost comunicata de catre AFP xxx asa cum prevede OMF 357/27.03.2007 privind modelul si continutul raportului de inspectie fiscala incheiat la persoane fizice care desfasoara activitati independente .

In fapt , prin Declaratia privind veniturile realizate pentru anul xxx nr. xxx, potentul declara pierdere fiscala xxx lei.In urma acestei declaratii, s-a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul xxx nr. xxx cu diferente constatate in minus in suma de xxx lei.

In anul 2008, se emite Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe anul 2008 nr. 21301017244290/18.02.2008 din oficiu prin care se stabileste ca plata anticipata cu titlu de impozit suma de 1920 lei.

Prin Declaratia privind veniturile realizate pentru anul xxx nr. xxx, potentul declara venit net in suma de xxx lei.In urma acestei declaratii, s-a emis Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul xxxnr. xxx cu diferente constatate in minus in suma de xxx lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.xxx, care a sta la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx s-a stabilit o diferenta de plata in suma de xxx lei reprezentand impozit pe venit aferenta bazei de impunere de xxx lei pentru anul xxx, fara insa a se lua in considerare pierderea declarata de xxx.

Din analiza dosarului cauzei se constata ca prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul xxx nr. xxx, desi este evidentiata pierderea fiscala inregistrata de contribuabil pe anul xxx in suma de xxx lei, nu se face compensarea profitului impozabil cu pierderea fiscala aferenta anului xxx.

De asemenea, din Raportul de inspectie fiscala nr. xxx, se retine ca la verificarea anterioara s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. xxx.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx, la impozitul pe venit s-a stabilit ca pentru anul xxx contribuabilul a declarat o pierdere fiscala in suma de xxx lei, iar in urma inspectiei fiscale nu au fost stabilite diferente.

In drept, art.48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

„Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

ART. 48

(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.”

De asemenea ,sunt aplicabile si prevederile art.80 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

„Stabilirea venitului net anual impozabil

ART. 80

(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.

(3) Pierdere fiscală anuală înregistrată pe fiecare sursă din activități independente, cedarea folosinței bunurilor și din activități agricole se reportează și se completează cu venituri obținute din aceeași sursă de venit din următorii 5 ani fiscali.

(4) Regulile de reportare a pierderilor sunt următoarele:

a) reportul se efectuează cronologic, în funcție de vechimea pierderii, în următorii 5 ani consecutivi;

b) dreptul la report este personal și netransmisibil;

c) pierdere reportată, necompensată după expirarea perioadei prevăzute la lit. a), reprezintă pierdere definitivă a contribuabilului.”

Totodata, in HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , la pct. 153a), 156,157, 158, 159, 160 , se precizeaza:

„153. Venitul net anual se determina pe fiecare sursa, din următoarele categorii:

a) venituri din activități independente:(...)

156. Pentru determinarea venitului net anual impozabil se procedează astfel:

a) se determina venitul net anual/pierdere fiscală anuală pentru activitatea desfășurată în cadrul fiecărei surse din categoriile de venit menționate la pct. 153, potrivit regulilor proprii. Pentru persoanele fizice asociate venitul net/pierdere anuală luat/luată în calcul la determinarea venitului net anual impozabil este venitul net/pierdere distribuit/distribuita;

b) venitul net anual impozabil se determina pe fiecare sursa de venit prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale din aceeași sursa admise la report pentru anul fiscal de impunere.

Dacă pierderile fiscale reportate aferente unei surse sunt mai mari decât venitul net anual al sursei respective, rezultatul reprezintă pierdere de reportat.

157. Rezultatul negativ dintre venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, înregistrate pentru fiecare sursa de venit din categoriile de venituri, reprezintă pierdere fiscală pentru acea sursa de venit.

158. Compensarea pierderilor fiscale anuale se realizează astfel:

a) pierderea fiscală obținută dintr-o sursa se poate compensa cu venitul net obținut din aceeași sursa. Dacă pierderea fiscală obținută dintr-o sursa se compensează numai parțial cu venitul net obținut din aceeași sursa, suma rămasă necompensată reprezintă pierdere fiscală anuală;

b) pierderea fiscală anuală înregistrată de un contribuabil, aferentă unei surse din România, nu poate fi compensată cu veniturile realizate de acesta din străinătate;

c) pierderea fiscală din străinătate se compensează cu veniturile de aceeași natură și sursa, din străinătate, din aceeași țară, înregistrate în cursul aceluiași an fiscal. Pierderea anuală necompensată se reportează pe următorii 5 ani și se compensează cu veniturile de aceeași natură și din aceeași țară, obținute în perioada respectivă.

159. Dacă în urma compensării admise pentru anul fiscal rămâne o pierdere necompensată, aceasta reprezintă pierdere fiscală reportată pe anii următori până la al cincilea an inclusiv.

160. Regulile de compensare și reportare a pierderilor sunt următoarele:

a) reportarea pierderilor se va face an după an, pe sursa respectivă, începând cu pierderea cea mai veche;

b) dreptul la reportul pierderii este personal și supus identității contribuabilului; nu poate fi transmis moștenitorilor sau oricărei alte persoane, în scopul reducerii sarcinii fisc.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus se retine faptul ca venitul net anual impozabil se stabilește prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate. Prin urmare, la stabilirea venitului net anual impozabil, organul de inspectie fiscala trebuia sa ia in considerare pierderea fiscala declarata de petent.

Astfel, avand in vedere cele mentionate mai sus se constata ca pentru a stabili in mod corect impozitul pe venit, organul de inspectie fiscala trebuia sa ia in considerare pierderea fiscala a anului xxx inregistrata de petent in suma de xxx lei.

In conformitate cu art.94 si art 105 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;”

Art.105

“Reguli privind inspekția fiscală

(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Astfel, se reține ca organele de inspecției fiscale au determinat în mod eronat profitul impozabil aferent anului xxx

1.1.b)Cu privire la suma de xxx lei reprezentand dobanzi si comisioane bancare platite in cursul anului xxx:

In sustinere, petentul a depus la dosarul cauzei anexele nr.1 si nr.2 ,intocmite pe baza extraselor de cont emise de xxx si xxx.

Din Referatul cu propuneri de solutionare se retine ca echipa de inspectie fiscala a luat in considerare cheltuielile care au fost inregistrate in evidenta contabila in partida simpla (registrul jurnal de incasari si plati intocmit in mod manual, snuruit si parafat de organul fiscal teritorial) si in documentele justificative privind activitatea desfasurata care stau la baza inregistrarilor efectuate in evidenta contabila.Documentele depuse de petent nu se regasesc inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati pentru ca acestea sa poata fi recunoscute drept cheltuieli deductibile ale activitatii desfasurate.

Pentru lamurirea situatiei, Biroul Solutionare Contestatii a solicitat petentului prezentarea in original , la sediul DGFP xxx a Registrului Jurnal de incasari si plati intocmit manual snuruit si parafat de organul fiscal.

Dupa prezentarea celor solicitate,se constata faptul ca petentul nu si-a inregistrat elementele din anexele nr. 1 si 2 , respectiv comisioane bancare si dobanzi aferente anului xxx ,in Registrul Jurnal de incasari si plati.

In drept, art. 48 alin.(4) lit.a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(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;(...)”

De asemenea, pct.37 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, stipulează:” **Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.”**

Din contextul prevederilor legale invocate anterior se reține că 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, așa cum rezultă din evidențele conduse de contribuabil.

Asadar cheltuielile în suma de xxx lei reprezentând comisioane bancare și dobânzi, nu sunt deductibile întrucât acestea nu au fost evidențiate în contabilitatea contribuabilului.

În concluzie, așa cum s-a stabilit mai sus, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont la calculul impozitului pe venit pe anul xxx, de pierdere fiscală înregistrată de petent în anul xxx, Biroul soluționare contestații a solicitat Activități de inspecție fiscală xxx, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice Nr.xxx prin adresa xxx, recalcularea impozitului pe venit ținând cont de pierdere fiscală aferentă anului xxx cât și majorările de întârziere aferente impozitului pe venit.

Prin răspunsul dat de Activitatea de inspecție fiscală xxx, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice Nr.xxx se menționează că pierdere fiscală reportată din anul xxx în suma de xxx lei se recuperează integral din veniturile realizate în anul xxx nefiind necesară modificarea impozitului anual stabilit pentru anul xxx.

Astfel, impozitul pe venit rambursat de plată pentru anul xxx s-a calculat astfel:

- ❖ $xxx \text{ lei} (\text{venit net stabilit la inspecția fiscală}) - xxx (\text{pierdere fiscală xxx}) = xxx \text{ lei} - \text{venit net rambursat de impozitat}$
- ❖ $xxx \text{ lei} \times 16\% = xxx \text{ lei impozit pe venit rambursat de plată, scadent la xxx}$
- ❖ Accesorii calculate aferente sumei de xxx lei reprezentând impozit pe venit = xxx lei.

Prin urmare, pentru anul xxx, contestația urmează a fi admisă parțial pentru suma de xxx lei reprezentând impozit pe venit (xxx) și xxx lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozit pe venit (xxx), în conformitate cu art.216 al.1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, și respinsă pentru suma de xxx lei reprezentând impozit pe venit și suma de xxx lei majorări aferente acesteia.

1.2 Cu privire la impozitul pe venit aferent anului xxx în suma totală de

xxx lei, se retine faptul ca desi petentul mentioneaza ca inainteaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. xxx, pentru impozitul pe venit aferent anului xxx nu isi motiveaza contestatia , si chiar la sfarsitul acesteia la sinteza constatarilor , mentioneaza ca ramas de plata impozitul aferent anului xxx in suma de xxx lei.

Astfel ,in conformitate cu prevederile art. 213 al(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare contestatia va fi analizata in limitele sesizarii :

(1)În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

In conformitate cu prevederile legale sus mentionate , urmeaza ca acest capat de cerere cu privire la suma de xxx lei reprezentand impozit pe venit afferent anului xxx sa fie respins ca nemotivat in temeiul pct.12.1 lit.b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”.

2.Cu privire la suma de xxx lei reprezentand TVA si suma de xxx lei reprezentand majorari de intarziere TVA:

In fapt, prin Raportul de inspectii fiscala nr xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.xxx, s-a stabilit ca diferenta suplimentara la TVA suma de xxx care provine din:

-suma de xxx lei reprezentand TVA necollectat aferent sumelor acordate ca plata arenda in natura pe anii xxx

-suma de xxx lei TVA de aferenta unor achizitii de marfuri care nu au fost cumparate in interesul afacerii si in scopul obtinerii de venit (operatiuni taxabile), ci in interesul personal al contribuabilului.

Petentul isi motiveaza contestatia doar cu privire la TVA in suma de xxx lei reprezentand achizitii materiale de constructii.

2.a)In ceea ce priveste suma de xxx lei reprezentand TVA necollectat aferent sumelor acordate ca plata arenda in natura pe anii xxx, societatea nu isi motiveaza in nici un fel contestatia , nu aduce nici un argument si nu prezinta in sustinere documente justificative.

In drept, sunt incidente dispozitiile art.206 alin.1 lit.c) si lit.d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , care prevad:

“Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :

c) motivele de fapt si de drept,

d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia”

Totodata ,in speta sunt incidente si prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , potrivit carora:

”Contestatia poate fi respinsa ca [...] nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii”,

coroborate cu prevederile punctului 2.4 din acelasi act normativ , potrivit caruia:

”Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Se retine ca societatea, desi contesta suma totala de xxx lei reprezentand TVA , calculat prin Decizia de impunere nr. xxx, aduce argumente numai in ceea ce priveste suma de xxx lei reprezentand TVA aferent unor achizitii materiale de constructii.

Deoarece societatea nu aduce nici o motivatie si nu prezinta in sustinere documente referitoare la TVA in suma de xxx lei , contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru acest capat de cerere in temeiul pct.12.1 lit.b) din Ordinul nr. 519/2005.

2.b)In ceea ce priveste suma de xxx lei, reprezentand TVA aferent cheltuielilor efectuate cu materiale de constructii:

In sustinere, petentul mentioneaza ca in anul xxx, a executat o serie de lucrari pe un teren ce ii apartine in vederea desfasurarii in conditii optime a activitatii sale si pentru asigurarea depozitarii si pastrarii utilajelor si celorlalte bunuri apartinand intreprinderii individuale.

Potentul mentioneaza ca organul de control a invocat incalcarea prevederilor art. 145 pct.2 lit.a) din Legea nr. 571/2003,actualizata.In cuprinsul Raportului de inspectie fiscala se constata ca unele achizitii nu au fost facute in interesul afacerii in scopul obtinerii de venit ci in scop personal al contribuabilului, iar in Fisa investigatiilor s-a mentionat”imprejmuire spatiu depozitare utilaje si o constructie provizorie”, cu toate ca pe teren si in constructia realizata nu s-au gasit bunuri apartinand Domnului Anton Constantin , ci numai bunuri apartinand intreprinderii individuale.

Potentul mentioneaza ca detine in evidenta facturi si documente de plata emise de catre furnizori sau executanti de lucrari pentru intreprinderea individuala.Evidenta acestora este prezentata in anexa nr.3(Extras din Registrul jurnal de incasari si plati pe anul xxx).

Potentul mentioneaza ca achizitiile respective nu au fost incluse pe cheltuieli urmand ca dupa receptie sa fie amortizate conform prevederilor legale.

In Referatul cu propuneri de solutionare se mentioneaza ca intreprinderea individuala a efectuat lucrari de imprejmuire si constructie provizorie in mod nelegal nedetinand o autorizatie de constructie emisa de autoritatile competente care sa ii dea dreptul de a executa aceste lucrari asa cum prevede Legea 50/1991 actualizata si

republicata iar terenul pe care a efectuat aceste lucrari este in proprietatea personala a domnului xxx iar faptul ca achizitiile au fost efectuate pe codul fiscal al xxx si ca detine un document care indeplineste cerintele art.145 din Legea nr.571/2003 actualizata nu presupune si faptul ca au fost folosite in mod legal.

In conformitate cu **art.65 si art. 206 din OG nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, petentul avea obligatia sa-si depuna la dosarul cauzei dovezile pe care isi intemeiaza contestatia:

“ **Art.65**

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

De asemenea, art.206 ,alin.(1), litera d) din acelasi act normative, precizeaza:

“ **Art.206**

Forma si continutul contestatiei

(1) Contestatia se formulează în scris si va cuprinde:

[...]

d) dovezile pe care se întemeiază.”

Intrucat petenta nu a depus la dosarul cauzei documentele necesare analizei contestatiei, Biroul solutionare contestatii a solicitat acestuia prin adresa nr. xxx, prezentarea unei copii a contractului de comodat intre xxx (persoana fizica) si xxx, pentru terenul pe care a efectuat lucrari de imprejmuire si constructie provizorie pentru depozitare, precum si alte documente justificative relevante in sustinerea cauzei.

In data de xxx, Biroul solutionare contestatii a primit raspuns la adresa nr.xxx prin care petentul a inaintat:Contract de comodat in copie, Aviz de oportunitate emis de xxx in copie, si Certificat de urbanism nr. xxx in copie.

Din documentele depuse de petent , se retin urmatoarele:

Desi in contractul de comodat se specifica faptul ca Axxx(persoana fizica) remite terenul in suprafata de xxx mp, identificat prin nr. Cadastral nr.xxx, intabulat in cartea funciara nr. xxx a localitatii xxx, situat in tarlăua xxx, parcela xx spre folosinta temporara si gratuita comodatarului , in Avizul de oportunitate nr. xxx in vederea intocmirii xxx pentru construire anexe exploatare agricola , utilitati si imprejmuire , se mentioneaza ca cererea pentru obtinerea avizului a fost intocmita de catre xxx (persoana fizica).

De asemenea, in Certificatul de urbanism nr. xxx emis de Primaria Orasului xxx, se mentioneaza ca cererea a fost intocmita de catre xxx (persoana fizica).

Totodata, in cadrul aceluiasi act, la punctul I”Regimul juridic” se mentioneaza:”Constructiile vor fi proprietatea d-lui xxx”.

In drept, art. 145 alin.(2) , litera a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“ (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor cu conditia sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

In cazul de fata, avand in vedere cele precizate mai sus si faptul ca , cheltuielile cu materialele de constructii au fost efectuate pe codul fiscal al xxx , reiese ca aceste cheltuieli nu au fost efectuate in folosul operatiunilor taxabile,

Prin urmare se retine faptul ca dovezile prezentate de catre petent in sustinerea acestui capat de cerere si argumentele aduse nu sunt de natura sa modifice cele stabilite de organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx, drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca nemotivat si neintemeiat in conformitate cu pct.12.1 lit a) si b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”.

Referitor la majorările de intarziere in suma de xxx lei aferente TVA:

Se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura TVA in suma de xxx lei aceasta datoreaza si majorările de intarziere aferente TVA in suma de xxx lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” , drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata si nemotivata.

3.In ceea ce priveste faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. xxx,mentionam ca sunt aplicabile prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :

Art.109-"(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatarile 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 in conformitate cu **pct. 107.1 din HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul

de procedura fiscala "titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;”

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 145.2.a, art.80 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare ,pct.153,154,155,156,157,158,159,160, din Normele Metodologice , pct.12.1 litera a) si b) din Ordinul nr. 519/2005, art. 109,105, 94,213(1), 206(1), 65(1) din OG nr. 92/2003, coroborate cu art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1- Respingerea partiala a contestatiei pentru suma de xxx lei ce reprezinta:

- impozit pe venit xxx lei;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit = xxx lei;
- impozit pe venit xxxlei;
- taxa pe valoare adaugata=xxx lei;
- majorari de intarziere aferente TVA=xxx lei.

Art.2.- Admiterea partiala a contestatiei pentru suma de xxx lei reprezentand :

- Impozit pe venit=xxx lei;
- Majorari aferente impozit pe venit=xxx lei.

Art.3.- Anularea partiala a Deciziei de impunere nr. xxx pentru suma de xxx lei reprezentand:

- **Impozit pe venit=xxx lei;**
- **Majorari aferente impozit pe venit=xxx lei.**

Art.4. -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul xxx in termen de 6 luni de la comunicare.

**Director Executiv,
xxx**

xxx
4ex