

NR.239/IL/2012

Biroul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice prin adresa nr. ... cu privire la contestatia formulata de Il ...cu domiciliul in judetul ..., com. ..., inregistrata la D.G.F.P. ..sub nr. ...

**Prin contestatia formulata, Il ... isi indreapta contestatia impotriva Deciziei de impunere nr..., pentru suma de ...lei, reprezentand impozit pe venit.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din OG nr. 92/2003 (R), privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport cu data comunicarii deciziei de impunere contestate respectiv.. potrivit confirmarii de primire aflata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv ..conform stampilei de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. 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, ®, privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

**I. Il ... prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .. contesta Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente nr. ....**

Contesatarata in contestatia formulata face referire la venitul net in suma de .. lei si la impozitul pe venitul net anual impozabil stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de .. lei fiind nemultumita de stabilirea acestora din urmatoarele motive:

In decizie, la pct. 4.3 se precizeaza ca motivul de fapt avut in vedere in stabilirea diferentelor a fost estimarea veniturilor obtinute din produsele

nevalorificate si includerea in cadrul cheltuielilor deductibile a sumei totale de procurare a unor mijloace fixe, iar la pct. 4.4 se invoca temeiul de drept art. 67 din OG 92/2003 si OMF 3359/2001, coroborate cu art. 48, alin. (2) din Legea 571/2003, actualizata, art. 48, lit. c), alin. (4) din Legea 571/2003, actualizata si Legea 15/1994, (A) (R).

Petenta aduce in sustinerea contestatiei prevederile art. 71 si art. 42, lit. k) din Legea 571/2003 si explicate de pct. 9 din HG 44/2004 – Norme metodologice de aplicare a Legii 571/2003 modificate si completate succesiv cu Legea 343/2006 si HG 1579/2007, cu precizarea ca a obtinut venituri doar din cultivarea cerealelor, porumbului si altor plante, CAEN 0111 si potrivit art. 74, alin. (4) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, actualizat, in cazul contribuabililor care realizeaza venituri banesti din agricultura, potrivit art. 71, lit. d) prin valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare, in stare naturala, de pe terenurile agricole proprietate privata sau in arenda, catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala ori catre alte unitati, pentru utilizarea ca atare, impozitul se calculeaza prin retinere la sursa prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, incepand cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final. Considerand ca in cauza exista situatia prevazuta de art. 213 din OG 92/2003 (A), petenta solicita dispunerea in conformitate cu prevederile cap. 4, art. 216 – 218 din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala.

## **II. Organele competente din cadrul Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ... formuleaza urmatorul punct de vedere:**

In mod eronat contribuabilul sustine ca livrarile de cereale pe care le-a facut trebuiau impozitate cu 2% deoarece acest impozit prin stopaj la sursa se aplica doar livrarilor de cereale efectuate de persoane fizice neautorizate asa cum reiese si din raspunsul nr... primit de la ANAF in urma adresei DGFP .. nr. ..

Estimarea bazei de impunere s-a facut in conformitate cu prevederile art. 67 din OG 92/2003, actualizata si republicata coroborate cu prevederile OMF 3389/2011 si nu a OMF 3359/2011 aceasta fiind o eroare de dactilografie care nu schimba cu nimic fondul constatarilor iar estimarea s-a efectuat in baza informatiilor puse la dispozitie de contribuabila prin Nota explicativa, informatii care au fost cele mai apropiate fata de situatia de fapt fiscala a contribuabilei asa cum prevede OMF 3389/2011.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, organul de inspectie fiscala sustine ca a procedat corect si prpune respingerea contestatiei.

## **III. Luand in considerare constatările organului fiscal, documentele**

**existente la dosarul contestației precum și actele normative în vigoare în perioada invocată de contestator și organul fiscal se țin următoarele:**

Perioada supusă verificării:...

Având în vedere susținerile petentei în conformitate cu prevederile art.213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Biroul Soluționare Contestații a solicitat un punct de vedere Direcției Generale de Metodologii Fiscale, Indrumare și Asistență a Contribuabililor cu privire la aplicarea prevederilor art.42 lit.k), art.71 lit.d) și art.74 alin.(4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 213 **“Soluționarea contestației”** din O.G. nr. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare, privind Codul de procedură fiscală în care se stipulează: **(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”**.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 41 și 46 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se prevede:

***Art. 41 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit***

***“Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:***

***(....)***

***f) venituri din activități agricole, definite conform [art. 71](#);***

***(....)”***

***Art. 46 Definierea veniturilor din activități independente***

***(1) “Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente”***.

***(2) “Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii”***.

Referitor la art. 46 in [Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, se precizeaza:](#)

**18. „Se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venit, asociere care se realizează potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice”.**

**19. „Exercitarea unei activități independente presupune desfășurarea acesteia în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existența unei activități independente sunt: libera alegere a desfășurării activității, a programului de lucru și a locului de desfășurare a activității; riscul pe care și-l asumă întreprinzătorul; activitatea se desfășoară pentru mai mulți clienți; activitatea se poate desfășura nu numai direct, ci și cu personalul angajat de întreprinzător în condițiile legii”.**

**21. „Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.**

**Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:**

**- activități de producție;**

**...**

**- alte fapte de comerț definite în Codul comercial”.**

**21<sup>1</sup>. „Sunt venituri comerciale, veniturile obținute din activități desfășurate în cadrul fermei familiale cu caracter comercial, altele decât cele care se încadrează în venituri neimpozabile potrivit prevederilor [art. 42 lit. k\)](#), precum și cele care sunt impozitate potrivit prevederilor cap. 7 - Venituri din activități agricole”.**

Totodata in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (1), alin. (2), alin. (4) si alin. (7) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza:

**“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 efectuate în scopul realizării de venituri, 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;

b) veniturile sub formă de dobânzi din creanțe comerciale sau din alte creanțe utilizate în legătură cu o activitate independentă;

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității, cu excepția reorganizărilor, când se păstrează destinația bunurilor

d) veniturile din angajamentul de a nu desfășura o activitate independentă sau de a nu concura cu o altă persoană;

e) veniturile din anularea sau scutirea unor datorii de plată apărute în legătură cu o activitate independentă.

f) veniturile înregistrate de casele de marcat cu memorie fiscală, instalate ca aparate de taxat pe autovehiculele de transport persoane sau bunuri

(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;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

**b) cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate;"**

Din contextul prevederilor legale mai sus invocate se retine ca venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Mai mult decat atat se retine si faptul ca nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale si cheltuielile corespunzatoare veniturilor neimpozabile ale caror surse se afla pe teritoriul Romaniei sau in strainatate.

In ceea ce priveste veniturile neimpozabile acestea sunt definite conform art. 42 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

**Art. 42 Venituri neimpozabile**

**„În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:**

**k) veniturile din agricultură și silvicultură, cu excepția celor prevăzute la art. 71”.**

Cu privire la modul de aplicare al art. 42, lit. k) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 9 si pct 10, se prevede:

**9. „În categoria veniturilor din agricultură și silvicultură considerate neimpozabile se cuprind:**

**- veniturile realizate de proprietar/arendaș din valorificarea în stare naturală a produselor obținute de pe terenurile agricole și silvice, proprietate privată sau luate în arendă. Începând cu data de 1 ianuarie 2009 sunt impozabile veniturile bănești realizate din valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială ori către alte unități, pentru utilizare ca atare.**

**- veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea în stare naturală, prin unități specializate, cum ar fi centre sau puncte de achiziție, a produselor culese sau capturate din flora și fauna sălbatică”.**

**10. „Se consideră în stare naturală: produsele agricole obținute după recoltare, materialul lemnos pe picior sau transformat în bușteni ori în bile, precum și produsele de origine animală, cum ar fi: lapte, lână, ouă, piei crude și altele asemenea, plante și animale din flora și fauna sălbatică, cum ar fi: plante medicinale, fructe de pădure, ciuperci, melci, scoici, șerpi, broaște și altele asemenea”.**

**Art. 71 Definirea veniturilor din activități agricole**

**„Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități:**

***d) valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități, pentru utilizare ca atare”.***

Astfel, potrivit prevederilor legale mentionate mai sus, se retine ca de la data de .. sunt impozabile veniturile banesti realizate de proprietar/arendas din valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități.

Referitor la calculul si plata impozitului aferent veniturilor din activitati agricole potrivit art. 74, alin. (4) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

***Art. 74 Calculul și plata impozitului aferent veniturilor din activități agricole***

***(4) „În cazul contribuabililor care realizează venituri bănești din agricultură, potrivit prevederilor art. 71 lit. d), prin valorificarea produselor vândute către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități pentru utilizare ca atare, impozitul se calculează prin reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, începând cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final”***

coroborat cu prevederile din Hotararea nr. 44 din 22 ianuarie 2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, astfel:

Art. 74 alin. (4)

***149<sup>1</sup>. „Termenul de virare a impozitului reținut, potrivit prevederilor art. 74 alin. (4) este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut”.***

In ceea ce priveste categoriile de persoane carora li se aplica dispozitiile art. 42 , lit. k), art. 71, lit. d) si 74, alin. (4) din Codul fiscal se retine ca acestea se aplica tuturor contribuabililor astfel cum sunt definiti la art. 39 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

***„Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili: a) persoanele fizice rezidente; (....)”***

Asadar dispozitiilor art. 39, lit. a) de la Titlul III „Impozit pe venit” din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare se refera la **toate persoanele fizice care obtin venituri de natura celor enumerate la art. 41, cu exceptiile prevazute la art. 42, ce sunt supuse impozitului pe venit.**

De asemenea se retine ca nici la art. 42 din Codul fiscal si nici in Normele metodologice date in aplicarea acestui articol aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, nu se face distinctie intre veniturile obtinute de persoanele fizice si cele ale persoanelor fizice autorizate.

In acest sens a fost dat si punctul de vedere al Directiei Generale de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor din care se retine:

*1. In ceea ce priveste categoriile de persoane carora li se aplica dispozitiile art. 42, lit. k), art. 71 lit. d) si art. 74 alin. (4) din Codul fiscal*

*Dispozitiile art.42, lit. k) din Codul fiscal privind veniturile neimpozabile din agricultura si silvicultura, cu exceptia celor prevazute la art. 71, se aplica tuturor persoanelor fizice care obtin venituri de aceasta natura, indiferent de forma de desfasurare a activitatii sau de existenta autorizatiei de functionare pentru desfasurarea activitatii.*

*In acest sens, pentru o parte din aceste venituri, s-a pronuntat si Directia generala legislatie Cod fiscal prin adresele:*

*...referitoare la veniturile realizate din cresterea si valorificarea in stare naturala a animalelor si a produselor de origine animala, transmisa directiilor generate ale finantelor publice judetene cu adresa emisa de cabinet vicepresedinte ANAF nr. ...*

*- ...referitoare la veniturile realizate din apicultura, transmisa conducerilor directiilor generate ale finantelor publice judetene pe mail in data de ...*

*2. Expresia “pentru utilizare ca atare” se poate interpreta in sensul ca produsele agricole sunt valorificate in starea lor naturala dupa recoltarea de pe terenurile agricole, fara ca acestea sa suporte prelucrare inainte de predarea catre unitatile specializate astfel cum sunt definite la pct. 3 din procedura aprobata prin O.M.A.P.D.R. nr.190/2009. Totodata, la pct. 3, lit. c) din procedura mentionata, prin expresia “alte unitati, pentru utilizare ca atare” se intelege “unitatile care achizitioneaza produse agricole vegetale si le folosesc ca furaje pentru animale. Exemple: complexe zootehnice etc”.*

*3. In ceea ce priveste tratamentul fiscal al veniturilor:*

*a) pentru produsele obtinute care se utilizeaza in folosul propriu*

*Contribuabilii care realizeaza venituri din activitatile agricole prevazute la art.71 din Codul fiscal si care au optat pentru determinarea venitului net pe*



baza datelor din contabilitatea in partida simpla, pentru produsele agricole obtinute din afacere si utilizate in folosul propriu trebuie sa aplice dispozitiile pct. 36 din Normele metodologice date in aplicarea art. 48 din Codul fiscal, potrivit caruia "in venitul brut al afacerii se include si suma reprezentand contravaloarea bunurilor si drepturilor din patrimoniul afacerii care trec pe parcursul exercitarii activitatii si la incetarea definitiva a acestuia in patrimoniul personal al contribuabilului, operatiune considerata din punct de vedere fiscal o instrainare". In situatia in care nu sunt aplicate aceste prevederi sunt incidente dispozitiile art. 48, alin. (7), lit a) din Codul fiscal, potrivit caruia nu sunt cheltuieli deductibile "sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

b) valorificarea produselor nu se realizeaza prin unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati pentru utilizare ca atare

Incepand cu data de 1 ianuarie 2009 sunt impozabile veniturile banesti realizate din valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare, in stare naturala, de pe terenurile agricole proprietate privata sau luate in arenda, catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala ori catre alte unitati, pentru utilizare ca atare.

Veniturile realizate de proprietar/arendas din valorificarea in stare naturala a produselor obtinute de pe terenurile agricole si silvice, proprietate privata sau luate in arenda, in orice alt mod, decat catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala ori catre alte unitati, pentru utilizare ca atare, sunt venituri neimpozabile.

In cazul contribuabililor la care venitul net anual este determinat pe baza contabilitatii in partida simpla conform art. 48 din Codul fiscal, sunt aplicabile prevederile dispozitiilor alin. (7), lit. b) ale acestui articol, potrivit caruia nu sunt cheltuieli deductibile "cheltuielile corespunzatoare veniturilor neimpozabile ale caror surse se afla pe teritoriul Romaniei sau in strainatate".

c) veniturile din agricultura estimate de organele de inspectie fiscala

Organele de inspectie fiscala sunt indreptatite sa stabileasca prin estimare bazele de impunere si impozttul de plata aferent, in situatiile prevazute de art. 67 din O.G. nr. 92/3003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru persoanele fizice care desfasoara activitatile agricole prevazute la art. 71 din Codul fiscal la care venitul net anual este determinat pe baza contabilitatii in partida simpla, organul de inspectie fiscala poate sa stabileasca baza de impunere si impozitul de plata aferent, prin estimarea rezonabila a bazei de impunere, folosind orice proba si mijloc de proba prevazute de lege.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. ...ce a stat la baza emiterii

Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente nr. ...se retine:

Pentru anul .. – Contribuabila a declarat o pierdere fiscala in suma de .. lei, iar in urma inspectiei fiscale nu au fost stabilite diferente.

Pentru anul .. – Contribuabila a declarat o pierdere fiscala in suma de ... lei iar in urma inspectiei fiscale a fost stabilit un venit net in suma de .. lei care se compune din:

- suma de .. lei in plus la venitul brut ce reprezinta estimarea veniturilor obtinute din produsele nevalorificate si folosite in interes propriu declarate in nota explicativa solicitata reprezentantei intreprinderii individuale;

- suma de .. lei in minus la cheltuieli reprezinta includerea in cadrul cheltuielilor deductibile a sumei totale de procurare a unor mijloace fixe (semnatoare si masina de imprastiat ingrasaminte).

Situatia veniturilor si cheltuielilor dupa inspectia fiscala:

Venit brut	..lei
Cheltuieli deductibile	..lei
Venit net impozabil	... lei
Diferenta impozit venit	..lei

Astfel, se constata ca nu rezulta cu claritate provenienta veniturilor si a cheltuielilor ce a dus la stabilirea bazei impozabile in suma de .. lei si implicit a impozitului pe venit in suma de ... lei asa cum sunt prezentate in Raportul de inspectie fiscala.

Totodata din analiza anexei nr. 3 “Situatia privind impozitul pe venit,, la Raportul de inspectie fiscala se constata ca baza impozabila in suma de 91747 lei provine din:

Anul ..:

Venit brut = .. lei, din care:

-..lei sprijin pe suprafata;

-..lei valorificare produse ;

Cheltuieli deductibile totale= .. lei din care :

... lei motorina

... lei ingrasaminte

... lei piese de schimb si reparatii utilaje

...lei ONRC

.. lei plata arende

..lei amortizari mijloace fixe

... lei seminte

Venit net impozabil: ... lei

Din continutul deciziei de impunere se retine ca motivul de fapt in stabilirea impozitului pe venit in suma de ...lei il constituie estimarea veniturilor obtinute din nevalorificarea si includerea in cadrul cheltuielilor deductibile a sumei totale de procurare a unor mijloace fixe.

Organul de solutionare a cauzei constata ca organele de inspectie fiscala in Raportul de inspectie fiscala si in Decizia de impunere nu au in scris **elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere așa cum sunt prezentate în Anexa ..**

Astfel, se constata ca organul de inspectie fiscala trebuia sa analizeze toate actele si faptele rezultand din activitatea contribuabilului in limitele prevazute de lege si sa stabileasca corect baza impozabila.

In conformitate cu prevederile art. 94, alin. (2), lit. a) si art. 105 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare in care se stipuleaza:

***Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale***

***(2) „Inspecția 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;”***

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

***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;***

***f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora***

## **Art. 105 Reguli privind inspectia fiscală**

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

**Potrivit art.109 alin. (1) și (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare “rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal, raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere [....].**

De asemenea facem precizarea ca Raportul de inspectie fiscală și decizia de impunere se întocmesc în conformitate cu prevederile Ordinului 1181/2007, privind modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscală și ale O.M.F.P. nr. 972/2006, privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală.

În concluzie, se reține ca organul de inspectie fiscală nu a analizat toate actele și faptele rezultând din activitatea contribuabilului în limitele prevăzute de lege respectiv în limitele prevăzute de dispozițiile art. 42, lit. k), art. 71, lit. d) și art. 74, alin. (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru a stabili corect baza impozabilă așa cum am arătat în conținutul prezentei decizii de soluționare, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) și (3)<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

**“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.**

**(3)<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”**

Pe cale de consecință, urmează să se desființe Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente nr. ... pentru suma de .. lei reprezentând impozit pe venit, urmând ca organele de inspectie fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit ținând cont de considerentele deciziei de soluționare.

La re-verificare organele de inspectie fiscală vor avea în vedere și prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct.

11.5, 1.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

**102.5. "In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ 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".**

**11.5 "În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare".**

**11.6. "Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeași perioada și același obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".**

**11.7. "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".**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 48 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 206 si art. 213 din Ordonanta nr. 92 din 24 decembrie 2003, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art. 205, art. 209 si art. 216 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## **DECIDE:**

**Art.1. Desfiintarea Deciziei de impunere nr.... pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe venit, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și același tip de impozit tinand cont de considerentele deciziei de solutionare.**

**Art.2. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul... in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....

..