

## **Decizia nr.95 din 21.10.2008**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului     a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala     prin adresa din 24.09.2008 asupra contestatiei depuse de catre X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului     sub nr.     / 24.09.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 28.07.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala     si are ca obiect suma totala de     lei, reprezentand:

lei - impozit pe venit;

lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

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

I. Prin contestatia formulata, X solicita anularea deciziei de impunere din 28.07.2008, motivand urmatoarele:

Inspectia fiscala a fost efectuata la solicitarea Inspectoratului de Politie al judetului - Politia municipiului prin adresa din 2008.

Contestatorul apreciaza ca stabilirea obligatiei de plata a impozitului pe venit pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006, in suma de lei si a majorarilor de intarziere in suma de lei, in baza unei adresei emise de catre organele de politie si a "prezumtiei" ca a desfasurat activitate de comert cu autoturisme este nelegala si neintemeiata.

Autoturismele au fost in decursul timpului proprietate personala, ele fiind vandute din diferite motive pe piata libera in virtutea dreptului de proprietate, prin urmare organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile Ordonantei Guvernului nr.7/2001 precum si ale art.42 lit.g) din Codul fiscal potrivit carora veniturile obtinute din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor mobile si imobile din patrimoniul personal nu sunt venituri impozabile.

X considera ca nu a facut acte de comert si nici activitate de import fara autorizatie, aceste bunuri fiind introduse in tara in conditiile stabilite de Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei si de Hotararea Guvernului nr.1114/2001 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal.

De asemenea, contestatorul sustine ca rezultatele inspectiei fiscale trebuiau transmise de catre reprezentantii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului - Activitatea de Inspectie Fiscala la Inspectoratul de Politie al judetului - Politia municipiului in vederea continuarii cercetarilor, iar dupa definitivarea acestora si pronuntarea unei solutii definitive de catre organele abilitate, procedura administrativa trebuie sa fie reluata conform prevederilor legale.

Obligatiile fiscale stabilite suplimentar, in suma de lei, devin exigibile dupa finalizarea cercetarii penale, astfel ca organele de control nu au facut o corecta aplicare a prevederilor legale in vigoare, motiv pentru care solicita desfiintarea deciziei de impunere.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala a fost efectuata la solicitarea Inspectoratului de Politie al judetului - Politia municipiului , prin adresa din 2008, din care rezulta ca X a achizitionat din strainatate autoturisme, pe care dupa ce le-a introdus in tara le-a revandut catre diversi cumparatori, obtinand prin aceasta venituri.

Prin adresa mai sus mentionata, organele de politie au solicitat organelor de inspectie fiscala sa stabileasca daca: in perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006, X a fost autorizat sa efectueze activitati de comert si de import-export; in urma efectuarii actelor de comert mentionate a realizat sau nu venituri; in situatia in care a fost autorizat, sa se stabileasca daca a inregistrat in contabilitate aceste activitatii sau s-a sustras de la plata obligatiilor fiscale; in lipsa autorizarii, avea obligatia declararii veniturilor realizate si implicit daca a depus sau nu declaratii; care este cuantumul obligatiilor fiscale datorate, precum si prevederile legale incalcate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, X nu detine autorizatie si nu este inregistrat la Oficiul Registrului Comertului .

Avand in vedere constatarile organelor de politie din cadrul Inspectoratului de Politie al judetului - Politia municipiului , inscrise in adresa mentionata, organele de inspectie fiscala au considerat ca X a desfasurat activitati de achizitie si vanzare de autovehicole, realizand in acest fel venituri comerciale asa cum sunt precizate de art.46 alin.(2) din Legea nr.571/2003.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu a depus declaratii de impozit pe venit (model 200) la Administratia Finantelor Publice , pana la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului, incalcanad astfel prevederile art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

In baza datelor comunicate de catre Inspectoratul de Politie al judetului - Politia municipiului prin adresa din 2008, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea venitului net din activitati independente, ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile aferente veniturilor realizate, conform prevederilor art.48 din Legea nr.571/2003 astfel:

In anul 2004, X a cumparat doua autoturisme si a comercializat unul, realizand venituri in suma de lei si cheltuieli in suma de lei, rezultand o pierdere in suma de lei.

In anul 2005 X a comercializat un numar de 5 autoturisme, realizand un venit brut in suma de lei pentru care a efectuat cheltuieli in suma de lei, rezultand un venit net in suma de lei, din care s-a scazut pierderea din anul 2004 in suma de lei, rezultand astfel un venit net in suma de lei.

In anul 2006 a comercializat 6 autoturisme, realizand un venit brut in suma de lei pentru care a efectuat cheltuieli in suma de lei, rezultand un venit net in suma de lei.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au determinat, pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006 un impozit pe venit in suma totala de lei din care: lei pentru anul 2005 si lei pentru anul 2006.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit determinat, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, a Hotararii Guvernului nr.784/2005 si a Legii nr.210/2005.

Prevederile legale incalcate de catre X au fost art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003, prin nedepunerea declaratiilor de impozit pe venit, Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si OMF 1040/2004 pentru ca nu a condus evidenta contabila.

In baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de

Inspectie Fiscala au emis decizia de impunere din 28.07.2008, privind obligatiile fiscale suplimentare in suma 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 contestatorului, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestator si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de X impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere din 28.07.2008, in conditiile in care actele administrative fiscale atacate nu au fost intocmite conform prevederilor legale iar masurile dispuse de organele de inspectie fiscala nu au la baza constatarii proprii.**

**In fapt**, inspectia fiscala a fost efectuata in urma solicitarii Inspectoratului de Politie al judetului - Politia municipiului prin adresa din 2008, conform careia, in perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006, X a achizitionat, din strainatate autoturisme pe care le-a revandut catre diversi cumparatori, obtinand in acest fel venituri.

Tinand cont de constatarile organelor de politie, organele de inspectie fiscala au stabilit ca X a desfasurat activitati de comert cu autoturisme, realizand venituri comerciale prevazute de art.46 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata.

X nu detine autorizatie si nu este inregistrat la Oficiul Registrului Comertului .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X nu a depus declaratii de impozit pe venit (model 200) la Administratia Finantelor Publice , pana la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului, prin aceasta incalcand prevederile art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata si nu a condus evidenta

contabila conform Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata si Ordinului Ministrului Finantelor Publice nr.1040/2004.

In baza datelor comunicate de catre organele de politie, organele de inspectie fiscala au determinat pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006, veniturile nete in suma totala de lei, pentru care au calculat, in sarcina lui X, un impozit pe venit in suma totala de lei din care: lei pentru anul 2005 si lei pentru anul 2006, precum si majorari de intarziere in suma de lei.

Prin decizia de impunere din 28.07.2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina lui X obligatii fiscale in suma totala de lei, reprezentand impozit pe venit in suma totala de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

**In drept**, art.105 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 dispune:

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

Avand in vedere prevederile art.109 alin.(1) care precizeaza:

***“Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere factic si legal”*** si ale art.213 din acelasi act normativ care prevede ca: ***“In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legal invocate de acestea si de documetele existente la dosarul cauzei”***, precum si cele aratate in continutul deciziei, se retine ca in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008 nu exista constatari proprii ale organelor de inspectie fiscala si nici documente din care sa rezulte veniturile realizate si cheltuielile efectuate de catre X.

Simpla invocare in cuprinsul raportului de inspectie fiscala a constatarilor Inspectoratului de Politie al judetului - Politia municipiului nu tine locul constatarilor pe baza carora organele de

inspectie fiscala sa-si formeze convingerea ca X a obtinut venituri din activitati de comert pentru care datoreaza impozit pe venit in suma totala de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

Art.43 alin.(2) lit.f) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

**“ Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:**

**f) temeiul de drept;”**

In decizia de impunere din 28.07.2008, la pct. 4.3 “Temeiul de drept”, organele de inspectie fiscala au invocat in mod gresit ca temei de drept pentru calculul impozitului pe venit, art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, care se refera la **“obligatia contribuabililor care realizeaza venituri din activitati independente de a depune o declaratie privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmatator celui de realizare a veniturii”**. Nedepunerea declaratiei constituie contraventie conform art.219 alin.(1) lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si se sanctioneaza cu amenda.

Pct.4.3 din anexa 3 la Ordinul ministrului economiei si finantelor publice pentru modificarea unor ordine ale ministrului economiei si finantelor nr.1046/2007 pentru aprobarea formularului “Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere” prevede:

**“ 4.3 “Temeiul de drept” - se va inscrie detaliat incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta. ”**

Mai mult, art.97 alin.(1) lit.a) si (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**“ (1) In realizarea atributiilor, inspectia fiscala poate aplica urmatoarele proceduri de control:**

**a) controlul inopinat, care consta in activitatea de verificare factica si documentara, in principal, ca urmare a unei sesizari cu privire la existenta unor fapte de incalcare a legislatiei fiscale, fara anuntarea in prealabil a contribuabilului.**

**(2) La finalizarea controlului inopinat sau incrucisat se incheie proces-verbal”**

Art.101 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, prevede:

**“ Inaintea desfasurarii inspectiei fiscale, organul fiscal are obligatia sa instiinteze contribuabilul in legatura cu actiunea care urmeaza sa se desfasoare, prin transmiterea unui aviz de inspectie fiscala.”**

Art.102 alin.(2) lit.b) din acelasi act normativ, dispune:

**“ Comunicarea avizului de inspectie fiscala nu este necesara:**

**b) in cazul unor actiuni indeplinite ca urmare a solicitarii unor autoritati, potrivit legii;”**

Avand in vedere prevederile legale citate, faptul ca din actele depuse la dosarul contestatiei reiese ca organele de inspectie fiscala au efectuat un control inopinat la solicitarea organelor de politie, precum si ale pct.1. cap.I din anexa 5.b “ Instructiuni de completare si utilizare a formularului “Proces-verbal” la Ordinul nr.1.304/2004 privind modelul si continutul formularelor si documentelor utilizate in activitatea de inspectie fiscala, care precizeaza ca:

**“ Procesul verbal reprezinta actul de control care se intocmeste de catre organele de inspectie fiscala numai in cazul controlului inopinat, incrucisat, in cazul efectuarii, in conditiile legii, a unei cercetarii la fata locului sau pentru consemnarea unor fapte, in timpul inspectiei fiscale, care pot intruni elementele constitutive ale unei infractiuni.**



***Nu are ca rezultat intocmirea unei decizii de impunere”***

se retine ca la finalizarea controlului, organele de inspectie fiscala trebuiau sa incheie un proces verbal care sa cuprinda constatarile inspectiei fiscale, proces verbal care trebuia comunicat organelor de politie in vederea continuarii cercetarilor, fara ca organele de inspectie fiscala sa emita decizie de impunere.

Tinand seama de cele aratate in continutul deciziei si avand in vedere ca Inspectoratul de Politie al judetului - Politia municipiului efectueza cercetari in dosarul din 2007, privind pe X, sub aspectul comiterii infractiunii prevazute si pedepsite de art.9 lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, se retine ca organele de inspectie fiscala nu trebuiau sa incheie un raport de inspectie fiscala urmat de decizia de impunere ci un proces verbal prin care sa raspunda la solicitarea organelor de politie, sa-l transmita acestora in vederea continuarii cercetarilor, iar dupa definitivarea cercetarilor si pronuntarea unei solutii cu caracter definitiv a cauzei penale, in functie de solutia pronuntata sa se procedeze la efectuarea inspectiei fiscale si la emiterea deciziei de impunere.

Avand in vedere cele mentionate, precum si faptul ca organele de inspectie fiscala nu au precizat la punctul 4.3 al deciziei de impunere, actul normativ, articolul si celelalte elemente prevazute de lege, in baza carora a fost calculat impozitul pe venit suplimentar in suma totala de lei, decizia de impunere din 28.07.2008 urmeaza sa fie anulata.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si tinand seama de prevederile 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 fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere stict considerentele deciziei de solutionare”***, raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008 urmeaza sa fie desfiintat, iar decizia de impunere din 28.07.2008 urmeaza sa fie anulata, urmand ca dupa terminarea cercetarilor si pronuntarea unei solutii definitive de

catre organele de cercetare, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala sa procedeze la efectuarea inspectiei fiscale si la emiterea deciziei de impunere.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art.210 si art.216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

Desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.07.2008 si anulara deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere din 28.07.2008.