



ROMANIA - Ministerul Economiei si Finanțelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR Nr. 91/2008

DECIZIA NR. 92/31.10.2008

privind soluționarea contestației depusă de X, **CUI X1** cu sediul în Y, Nr. Y1,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 19749/18.09.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice în legătură cu contestația depusă de X din Y.

Contestația vizează măsurile stabilite prin Deciziile de impunere nr. 738/1/28.07.2008, respectiv nr. 738/28.07.2008 (filele 31 la 33, și 42 la 44), emise de către organele Activității de inspecție fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, și are ca obiect obligația de plată stabilită către bugetul statului în **sumă totală de ST lei, reprezentând diferență suplimentară la impozitul pe venit (S1 lei) și accesorii (dobânzi și penalități) calculate pentru întârzierea la plată (S2 lei)**. De consemnat faptul că, în cauză, impozitul pe venit s-a stabilit suplimentar pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o asocieră, pentru perioada 2002 și 2003 și prin deciziile de impunere acesta s-a repartizat în cote egale de 50% pentru fiecare asociat – X2 și respectiv X3.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură stipulate de art. 205, 207 și 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală ® și, drept urmare Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice este investit să se pronunțe asupra contestației.

Prin scrisoarea nr. 19749/29.09.2008 (fila 55) s-a solicitat petentei completarea dosarului contestației cu motivele de fapt și drept pe care s-a întemeiat cererea precum și prezentarea la sediul instituției în scopul clarificării unor aspecte procedurale în cauză.

De asemenea, pentru analiza excepțiilor de procedură invocate de petentă în contestație, prin adresa nr. 19749/20.10.2008 s-a solcitat Activității de Inspecție Fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice completarea documentației în dosarul cauzei, cele solicitate fiind înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. 32439/27.10.2008 (filele 57 la 66).

In cauza s-a intocmit referatul de verificare a contestatiei.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea cererii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin Deciziile de impunere nr. 738/1/28.07.2008, respectiv nr. 738/28.07.2008 (filele 31 la 33, respectiv 42 la 44), emise de către organele Activității de inspecție fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, emise pe baza Raportului de inspecție fiscală nr. 1155/31.07.2008 (filele 24 la 30) au fost stabilite în sarcina X din Y, obligații suplimentare față de bugetul general consolidat al statului în sumă totală de ST lei, reprezentând diferență suplimentară la impozitul pe venit (S1 lei) și accesorii (dobânzi și penalități) calculate pentru întârzierea la plată (S2 lei).

Inspecția fiscală generală a fost efectuată pentru perioada 01.01.2002 la 31.12.2007 și a vizat impozitul pe veniturile realizate de contribuabil din activități independente.

Constatările analitice cuprinse în Raportul de inspecție fiscală referitoare la diferențele suplimentare stabilite scot în evidență următoarele:

Potrivit notelor explicative date de administratorul asociației familiale rezultă că evidențele contabile precum și documentele justificative primare au fost sustrate de la sediul asociației, situație în care nu a mai avut posibilitatea de a reface evidențele și documentele în cauză.

Verificarea dosarelor de evidență fiscală efectuată de organele de inspecție cu privire la **impozitul pe venit** constată faptul că asociația familială a depus declarațiile de venit (Cod “200”, “201” și “207”) pentru anul 2002 la 14.03.2003, dată după care nu a mai depus declarații privind realizarea veniturilor pentru anii 2003 – 2007. Din explicațiile date de administratorul asociației rezultă că s-a omis depunerea declarațiilor pentru anul 2003, iar pentru anii următori aceste declarații nu au fost depuse pe motiv că asociația familială nu a mai desfășurat activitate.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** inspecția fiscală constată că declarațiile cod „300” au fost depuse pentru activitatea derulată până la data de 31.12.2004, respectiv deconturile de T.V.A. pentru anul 2004 au fost toate depuse la 20.04.2005.

Faptul că declarațiile pentru veniturile realizate de petentă în anul 2003 nu au fost depuse în anul 2004 au făcut ca organele de inspecție să nu poată verifica realitatea acestor venituri și în consecință, așa cum se consemnează în Raportul de inspecție fiscală, s-a procedat la stabilirea veniturilor pe anul 2003 pe baza celor declarate prin deconturile de taxă pe valoarea adăugată, deconturi pentru a căror conținut administratorul asociației familiale recunoaște că au fost întocmite pe baza evidenței contabile.

Astfel, prin compararea datelor din deconturile de taxă pe valoarea adăugată depuse, cu veniturile din activități similare și ținând seama de verificările anterioare efectuate în cauză, din care nu au rezultat diferențe între veniturile din deconturi și cele din evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au determinat ca bază de impunere pentru perioada verificată diferența dintre veniturile și cheltuielile cuprinse în deconturile de taxă pe valoarea adăugată.

În susținerea constatărilor și măsurilor dispuse au fost invocate prevederile, art. 80 din Legea nr. 571/2003[®] privind Codul Fiscal și cele ale art. 7, 32, 49, 79 și 85 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

II. Prin cererea (fila 50), înregistrată inițial la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. 19261/10.09.2008, respectiv sub nr. 2007/12.09.2008

la Activitatea de inspecție fiscală – Biroul de inspecție fiscală persoane fizice, X din Y formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr. 738/28.07.2008 și 738/1/28.07.2008 (filele 31 la 36 și 42 la 44). Contestația a fost transmisă împreună cu referatul cu propuneri de soluționare (adresa nr. 2034/17.09.2008) și s-a înregistrat la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 19749/18.09.2008 (filele 51 la 54).

Se contestă Deciziile de impunere sus arătate emise pe baza Raportului de inspecție fiscală nr. 1155/31.07.2008 prin care s-a stabilit diferența suplimentară de impozit pe venit aferentă anilor 2002-2003 în sumă totală de **ST** lei, reprezentând diferență suplimentară la impozitul pe venit (S1 lei) și accesorii (dobânzi și penalități) calculate pentru întârzierea la plată (S2 lei).

În cuprinsul contestației se solicită anularea în totalitate a actelor de impunere ca nelegale motivându-se următoarele:

Se arată că la stabilirea diferențelor de impozit pe venit organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere datele din Raport în sensul că s-au determinat obligații de plată pentru anii 2002, 2003 și 2007 deși Raportul de inspecție fiscală face referiri la anii 2002 și 2003.

Se susține, de asemenea că, au fost efectuate calcule eronate a impozitului, diferențele suplimentare stabilite fiind dublate prin cele două decizii.

Prin contestația formulată petenta ridică excepția prescrierii dreptului organelor fiscale de a stabili obligații bugetare pentru operațiunile economice derulate în anii 2002 și 2003.

III. Examinând cauza în raport cu documentele aflate la dosar și actele normative în materie urmează ca în conformitate cu prevederile legale să se analizeze cu prioritate propunerea de respingere a contestației ca fiind tardiv depusă precum și excepțiile de procedură invocate de petentă.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 217 alin. (1) și art. 213 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

- **art. 217 alin. (1)** – *“Dacă organul soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”.*

- **art. 213 alin. (5)** – *“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea au fost întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.*

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 2035/17.09.2008 (filele 51 la 53) organele de inspecție fiscală propun respingerea contestației petentei pe motivul nerespectării termenului de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Codul de procedură fiscală. Potrivit celor menționate în referat rezultă că petenta a depus contestația la registratura Direcției Generale A Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud fiind înregistrată sub nr. 19261/10.09.2008, iar Deciziile de impunere și Raportul de inspecție fiscală privind diferențele suplimentare stabilite, au intrat în posesia contribuabilului la data de 08.08.2008, invocându-se în acest sens adresa nr. 553/31.07.2008 (fila 37), astfel că, în opinia organelor de inspecției fiscale, ultima zi de depunere a contestației, conform prevederilor art. 207 alin. (1) din Codul de procedură fiscală coroborate cu cele ale pct. 3.11 din O.M.E.F. nr. 519/2005, este data de 07.09.2008.

Urmare verificării efectuate, din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă următoarele:

La fila 48 din dosar este anexată în copie adresa scrisorii recomandate nr. 572 (“**A.R. 572/08.08.2008**”- **mențiune** înscrisă pe adresa nr. 553/31.07.2008 a Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud) cu dată de expediere de la Oficiul Poștal din Ilva Mică – 08.08.2008- și sosire la OPRH Bistrița la data de 11.08.2008. Din copia confirmării de primire cu privire la scrisoarea recomandată nr. 572 (fila 56) rezultă că expedierea actelor de inspecție fiscală și a deciziilor de impunere s-a făcut la data de 08.08.2008 și au fost primite la 12.08.2008.

Față de aceste date constatăm că cererea petentei, prin care au fost contestate Deciziile de impunere nr. 738 și 738/1 din 28.07.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. 19261/10.09.2008 (fila 50) a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și în consecință din acest punct de vedere contestația petentei poate fi analizată pe fond.

În ceea ce privește excepția de fond ridicată de petentă în cuprinsul contestației, referitoare la prescrierea dreptului organelor fiscale de a stabili obligații bugetare pentru operațiunile economice derulate în anii 2002 și 2003, prin scrisoarea nr. 19749/20.10.2008 s-a solicitat Activității de Inspecției Fiscale transmiterea la dosarul cauzei a documentației care a stat la baza suspendării inspecției fiscale. Această documentație s-a cerut dat fiind faptul că cele menționate în referatul cu propuneri de soluționare a contestației cu privire la începerea inspecției fiscale în anul 2006 precum și întreruperea acesteia urmează să fie probate cu documente procedurale prevăzute de O.G. 92/2003® și O.M.F.P. nr. 708/07.09.2006.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală alin. (1) și (2), conform cărora:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”,

Potrivit prevederilor art. 92 alin (2) din același cod,

“(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare efectuării inspecției fiscale.”

Cât privește începerea inspecției fiscale și suspendarea acesteia, Ordinul M.F.P. nr. 708/07.09.2006, dat în aplicarea art. 102 alin. (4) și (5), are prevederi exprese privind modalitatea de urmat și documentele ce trebuie întocmite în vederea suspendării unei inspecții fiscale (art. 1 la 6).

Din cuprinsul documentației transmisă la dosarul cauzei de către Activitatea de Inspecție Fiscală și înregistrată sub nr. 32439/27.10.2008 rezultă clar că pentru perioada noiembrie 2006, data începerii inspecției fiscale (proces verbal nr. 5184/14.11.2006 –fila 65) și 28.07.2008, data emiterii deciziilor de impunere, nu poate fi vorba de suspendarea prescripției dreptului organului fiscal de a stabili obligații bugetare ca urmare suspendării inspecției fiscale în condițiile actelor normative mai

sus citate. Din aceste documente rezultă doar faptul că la data de 14.11.2006 a fost întocmit procesul verbal de control nr. 5184 cu nota explicativă anexă (filele 59 la 62 și 65) prin care organele A.F.P. Comunale Prundu Bârgăului au reținut că actele financiar contabile ale contribuabilului au dispărut, act de control care nu a fost urmat de o dispoziție de măsuri, de propunerea de suspendare a inspecției și reluarea acesteia, în condițiile legii, proceduri care la rândul lor trebuiau făcute cunoscute administratorului asociației familiale.

Față de cele arătate mai sus și având în vedere că inspecția fiscală și actele de impunere au fost finalizate la 28 iulie 2008, fără ca în perioada noiembrie 2006- iulie 2008 operațiunea de suspendare a inspecției fiscale să fie probată cu documente procedurale legale la care s-a făcut referire mai sus, este limpede că termenul de prescripție s-a împlinit pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar aferente anului 2002. În consecință considerăm justificată excepția de procedură invocată de petentă în contestație, față de care urmează ca cererea petentei pentru impozitul pe venit în sumă de S.1.1 lei și accesoriile aferente de S.1.2. lei să fie admisă ca întemeiată.

În ceea ce privește obligațiile fiscale (impozitul pe venit în sumă de S.1.2. lei și accesoriile aferente de S.2.2. lei) stabilite suplimentar pentru operațiunile economice desfășurate în anul 2003 dreptul de prescripție expiră în anul 2008 și ca atare organele de verificare corect au procedat la determinarea acestora. În această situație urmează să se stabilească dacă contestația petenei cu privire la acest capăt cerere poate să fie analizată pe fond cu referire la legalitatea măsurilor dispuse prin deciziile de impunere.

În temeiul art. 7 alin. (5) din Codul de procedură fiscală și a pct. 2.5. din O.M.F.P. nr. 519/2005, organul de soluționare a solicitat petentei prin adresa nr. 19749/29.09.2008 (fila 55) completarea contestației cu motivele de drept și dovezile pe care se întemeiază aceasta, sub sancțiunea respingerii ca nemotivată.

Deși petenta a confirmat primirea adresei la 06.10.2008 (fila 57) nici până la această dată nu a formulat și deus la dosarul contestației motivele de drept și dovezile care să justifice cererea formulată, încălcând astfel prevederile art. 206 alin. (1) din Codul de procedură fiscală®, coroborat cu art. 65 alin. (1), conform cărora contribuabilul are obligația “[.....] de a dovedi actele și faptele care au stat la baza [.....] oricăror cereri adresate organului fiscal”

În această ordine de idei, precizăm că potrivit prevederilor art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală®:

“*Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

[.....]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[.....]”

iar, dispozițiile pct. 12.1. și pct. 2.4. din O.M.F.P. nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală®, stipulează următoarele:

“*12.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

[.....]

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

“2.4. Organul de soluționare competent **nu se poate substitui coteștatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care a contestat actul administrativ fiscal**”.

Având în vedere prevederile normelor legale sus citate, precum și faptul că, deși i-a fost solicitată prezentarea motivelor de drept și a dovezilor pe care se întemeiază contestația depusă, petenta nu a răspuns acestei solicitări, neaducând argumente legale prin care să combată și să înlătore constatările organelor de control. Pe cale de consecință acest capăt de cerere, urmează a fi respins ca nemotivat.

Referitor la eroarea sesizată de petentă cu privire la determinarea obligațiilor fiscale pentru anii 2002,2003 și 2007 deși Raportul de inspecție fiscală face referiri la anii 2002 și 2003, verificarea documentelor dosarului cauzei ne duc la concluzia că nu au fost efectuate calcule eronate a impozitului, diferențele suplimentare stabilite prin cele două decizii nu au fost dublate, acestea au fost determinate în conformitate cu prevederile art. 83 alin. (3) din Codul Fiscal, prin deciziile de impunere fiind stabilite baze de impunere pentru cei doi asociați în cote egale așa cum prevede art. 89 alin. (1) din Codul de procedură fiscală® pentru veniturile realizate din asociere.

Cât privește menționarea în cadrul perioadei verificate a anului fiscal „2007” în loc de anul 2003 constatăm că organele de inspecție, contrar susținerilor petentei, au procedat în mod corect la îndreptarea erorii materiale, în cauză fiind vorba, numai despre o astfel de eroare care pe fond nu a influențat existența obligațiilor fiscale stabilite prin actele de impunere administrativ fiscale. Astfel, în temeiul art. 48 din Codul de procedură fiscală® și punctele 47.1 la 47.4 din Normele Metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 prin scrisoarea nr. 2025/16.09.2008 (filele 45 la 46) s-a comunicat atât petentei cât și Administrației Finanțelor Publice comunale Prundu Bârgăului îndreptarea erorii materiale în ce privește modificarea anului fiscal 2007 cu anul fiscal 2003 în Decizia de impunere nr. 738/1/28.07.2008 (filele 31 la 33).

Pentru considerentele de mai sus în temeiul art. 213 alin. (5) și art. 216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ®, coroborate cu punctele 9.4. și 12.1. lit. b) din Instrucțiunile de aplicare a titlului IX din O.G. nr. 92/2003® aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005 se

DECIDE:

1. Admiterea ca întemeiată a contestației petentei și pe cale de consecință anularea corespunzătoare a măsurilor stabilite prin Deciziile de impunere nr. 738/1/28.07.2008, respectiv nr. 738/28.07.2008, emise de către organele Activității de inspecție fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, pentru obligația de plată stabilită către bugetul statului în **sumă totală de ST1 lei, reprezentând diferență suplimentară la impozitul pe venit (S.1.1. lei) și accesorii (dobânzi și penalități) calculate pentru întârzierea la plată (S.1.2. lei)**, aferente anului 2002.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației petentei și pe cale de consecință menținerea corespunzătoare a măsurilor stabilite prin Deciziile de impunere nr.

738/1/28.07.2008, respectiv nr. 738/28.07.2008, emise de către organele Activității de inspectie fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, pentru obligația de plată stabilită către bugetul statului, aferente anului 2003, în **sumă totală de ST2 lei, reprezentând diferență suplimentară la impozitul pe venit (S.1.2. lei) și accesorii (dobânzi și penalități) calculate pentru întârzierea la plată (S.2.2. lei).**

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV
L.S. S.S. indescifrabil