



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA Nr. din2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de CMI MD cu domiciliu în comuna G....., județul Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. din2011 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de **CMI MD** din comuna G....., județul Vâlcea cu contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. din2011.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ... din2011 și Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...2011, înregistrat sub nr. .. din2011, anexa la aceasta, reprezentând :

- lei impozit pe venit anual ;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe venitul anual .

Actele administrativ fiscale au fost comunicate contribuabilului prin remitere sub semnătură la data de2011 conform adresei nr. .. din ...2011, existentă în copie la dosarul cauzei.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **CMI MD** înregistrată sub nr. ... din ...2011 pentru suma de .. lei

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. CMI MD formulează contestația împotriva deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../ ...2011 și a Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ...2011, motivând următoarele :

Petentul susține că în raportul de inspectie fiscala intocmit, precum și in decizia de impunere, la sursa impozit pe venit nu s-a acordat deductibilitate cheltuielilor nici ca urmare a facilității prevăzute de art. 24 alin. (16) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nici prin amortizare, așa cum este prevăzută de lege pentru mijloacele fixe aprovizionate.

Petentul invocă în susținere dispozițiile art. 48 alin. (4) lit. c) din Legea 571/ 2003 potrivit cărora pentru ca o cheltuiala aferenta venitului să fie dedusă trebuie să respecte condițiile privind amortizarea, așa cum sunt prevăzute la titlul II din Codul fiscal, respectiv art. 24 alin. (16), pe care îl citează.

În acest sens, petentul precizează că stabilirea debitului suplimentar s-a făcut fără să se țină cont de aceasta prevedere legala și, totodată, fără să se calculeze amortizarea aferentă acestor mijloace fixe din patrimoniu.

Petentul invocă, de asemenea, că în decizia de impunere nu există încadrare legală pentru anii 2009 și 2010.

B. Din actele contestate, rezultă următoarele :

CMI MD are sediul în comuna G..., sat G..., județul Vâlcea și a fost autorizat să desfășoare activitatea de medicină generală adulți, conform autorizației de liberă practică nr. 2970/ 14.04.1999, preschimbata cu autorizația de liberă practică nr. ../ ...2002 eliberată de Direcția Sanitară Vâlcea în baza Lg. 74/ 1995 și OG 124/ 1998, având cod unic de înregistrare fiscală nr.

Contribuabilul a facut obiectul unei inspectii fiscale, pe perioada 01.01.2007 - 31.12.2010 ale caror constatari s-au materializat prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. din ...2011, din care rezultă urmatoarele :

Anul 2007

Situația înregistrata de operatorul economic pentru anul 2007 este următoarea :

- venituri totale ... lei;
- cheltuieli totale înregistrate ... lei;
- venit net din registru ... lei.

Fată de evidența contabilă, organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile în **sumă totală de ... lei** (... lei + .. lei), astfel :

- suma de .. lei, reprezentând c/val rate aferente contractului de leasing financiar din 03.04.2007, achitata de operatorul economic in anul 2007 pentru achiziționarea unui mijloc fix "autoturism Nisan Primera" conform facturiiJ/13.04.2007 și inclusă integral pe costuri conform înregistrărilor efectuate în Registrul de încasări și plăți, organele de inspectie fiscala apreciind ca aceasta nu este cheltuiala deductibilă deoarece contravine disp art.48 alin.7 lit.g din Legea 571/ 2003;

- suma de lei, reprezentând "avans achiziționare auto" conform facturii nr. .../ 03.04.2007 in valoare de .. lei, inclusă integral pe costuri conform înregistrării din Registrul de încasări și plăți, organele de inspectie fiscala apreciind ca aceasta nu este cheltuiala deductibilă deoarece contravine disp art.48 alin.4 lit.c, alin. (7) lit. i din Legea 571/ 2003 și pct. 53 al art. 49 din HG 44/ 2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, in urma verificărilor, venitul net impozabil constatat este in sumă totală de .. lei (.. + ..), căruia îi corespunde un impozit datorat de .. lei .

Operatorul economic a depus declarația de venit pentru anul 2007 conf. declarației nr. ../ 12.04.2008 cu un venit net în sumă de .. lei și un impozit aferent în sumă de .. lei, rezultând astfel **un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de .. lei (.. lei - .. lei).**

Pentru impozitul pe venit în plus astfel stabilit s-au calculat majorări de întârziere în suma de .. lei pe perioada 03.06.2009 - 30.06.2010 (.. x 392 x 0,1 %), dobânzi în sumă de .. lei, din care .. lei pe perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 (.. x 0,05% x 92 zile) și .. lei pe perioada 01.10.2010 - 14.03.2011 (.. x 0,04% x 165 zile), și penalități de întârziere în sumă de .. lei (.. x 15%), conform art. 119, pct. 1 și art. 120 alin. 7 și art. 120¹, alin. (2) lit. c) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală.

Anul 2008

Situația înregistrată de operatorul economic pentru anul 2008 este următoarea :

- venituri totale .. lei;
- cheltuieli totale înregistrate ... lei;
- venit net din registru ... lei.

Față de evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile în **sumă totală de ... lei** (... lei + ... lei), astfel :

- suma de .. lei, reprezentând c/val rate aferente contractului de leasing financiar din 03.04.2007, achitată de operatorul economic în anul 2008, pentru achiziționarea unui mijloc fix "autoturism Nisan Primera" conform facturii ../13.04.2007 și inclusă integral pe costuri conform înregistrărilor efectuate în Registrul de încasări și plăți, organele de inspecție fiscală apreciind ca aceasta nu este cheltuiala deductibilă deoarece contravine disp art.48 alin.7 lit.g din Legea 571/ 2003;

- suma de .. lei, reprezentând c/val dobânzi și penalități achitate către Casa Județeană de Pensii (chitanța nr. ../ 18.11.2008 în sumă de .. lei), inclusă pe costuri de către operatorul economic conform înregistrărilor din Registrul de încasări și plăți, aceasta nefiind cheltuiala deductibilă conf. disp art.48 alin.7 lit.f din Legea 571/ 2003.

Prin urmare, în urma verificărilor, venitul net impozabil constatat este în sumă totală de .. lei (.. + ...), căruia îi corespunde un impozit datorat de .. lei .

Operatorul economic a depus declarația de venit pentru anul 2008 conf. declarației nr. ... 28.04.2009 cu un venit net în sumă de .. lei și un impozit aferent în sumă de .. lei, rezultând astfel **un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de.. lei (.. lei - .. lei).**

Pentru impozitul pe venit în plus astfel stabilit s-au calculat majorări de întârziere în suma de .. lei pe perioada 05.07.2009 - 30.06.2010 (.. x 359 x 0,1 %), dobânzi în sumă totală de .. lei, din care .. lei pe perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 (.. x 0,05% x 92 zile) și .. lei pe perioada 01.10.2010 - 14.03.2011 (.. x 0,04% x 165 zile), și penalități de întârziere în sumă de .. lei (.. x 15%), conform art. 119, pct. 1 și art. 120 alin. 7 și art. 120¹, alin. (2) lit. c) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală.

Anul 2009

Situația înregistrată de operatorul economic pentru anul 2009 este următoarea :

- venituri totale ... lei;
- cheltuieli totale înregistrate ... lei;
- venit net din registru ... lei (pierdere)

Față de evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat cheltuieli nedeductibile în **sumă totală de .. lei** (.. + .. lei + ... lei), astfel :

- suma de ... lei, reprezentând c/val combustibil considerată ca fiind chelt. deductibilia in perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, fiind încălcate astfel prevederile art. 48 alin. (7) lit. I[^] din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal;

- suma de .. lei, reprezentând c/val rate aferente contractului de leasing financiar din 03.04.2007, achitată de operatorul economic in anul 2009, pentru achiziționarea unui mijloc fix "autoturism Nisan Primera" conform facturii ../13.04.2007 și a împrumutului pentru nevoi personale derulat prin BRD, incluse integral pe costuri, organele de inspectie fiscala apreciind ca aceasta nu este cheltuiala deductibilă deoarece contravine disp art.48 alin.7 lit.g din Legea 571/ 2003;

- suma de ... lei, reprezentând "Avans achiziționare Aparat diagnostic și tratament" conform facturii nr..../ 13.06.2009 in sumă de .. lei și a facturii ../ 16.03.2009 in suma de .. lei reprezentând diferența a valorii totale, inclusă integral pe costuri potrivit Registrului de încasari și plăți, fiind încălcate prevederile art. 48 alin. (4) lit. c) și alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/ 2003, pct. 53 al art. 49 din HG 44/ 2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal și conf. OMF nr. 1040/ 2004, lit. G, pct. 49 alin. (3) și (4).

Prin urmare, in urma verificărilor, venitul net impozabil constatat este in sumă totală de .. lei (.. + ...), căruia îi corespunde un impozit de ... lei .

Operatorul economic a depus declarația de venit pentru anul 2009 conf. declarației nr. ../17.05.2010 cu un venit net în sumă de .. lei și un impozit aferent in sumă de .. lei, rezultând astfel **un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de.. lei (.. lei - .. lei)**.

Pentru impozitul pe venit in plus astfel stabilit s-au calculat dobânzi în sumă totală de .. lei, din care .. lei pe perioada 01.08.2010 - 30.09.2010 (.. x 0,05% x 92 zile) și .. lei pe perioada 01.10.2010 - 14.03.2011 (.. x 0,04% x 165 zile), și penalități de întârziere în sumă de .. lei (.. x 15%), conform art. 119, pct. 1 și art. 120 alin. 7 și art. 120[^] 1, alin. (2) lit. c) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala.

Anul 2010

Situația înregistrată de operatorul economic pentru anul 2010 este următoarea :

- venituri totale ... lei;
- cheltuieli totale înregistrate ... lei;
- venit net din registru lei

Față de evidența contabilă, organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile în **sumă totală de .. lei** (.. lei + lei + .. lei), astfel :

- suma de .. lei, reprezentând c/val combustibil considerată ca fiind chelt. deductibilia in perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, fiind încălcate astfel prevederile art. 48 alin. (7) lit. I[^] din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal;

- suma de .. lei, reprezentând c/val rate aferente contractului de leasing financiar din 03.04.2007, achitată de operatorul economic in anul 2010, pentru achiziționarea unui mijloc fix "autoturism Nisan Primera" conform facturii ../13.04.2007 și a împrumutului pentru nevoi personale derulat prin BRD, incluse integral pe costuri, organele de inspectie fiscala apreciind ca aceasta nu este cheltuiala deductibilă deoarece contravine disp art.48 alin.7 lit.g din Legea 571/ 2003;

- suma de .. lei, reprezentând contravaloare mijloc fix achiziționat, respectiv "Cazan Viadrus U 22", conform facturii nr. ../ 27.02.2010 in suma de ... lei, inclusă integral pe costuri conform înregistrărilor din Registrul de încasări și plăți, fiind încălcate prevederile art. 48 alin. (4) lit. c) și alin. (7) lit. i) din Legea 571/ 2003, pct. 53 al art. 49 din HG 44/

2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal și conf. OMF nr. 1040/ 2004, lit. G, pct. 49 alin. (3) și (4).

Prin urmare, în urma verificărilor, venitul net impozabil constatat este în sumă totală de .. lei (.. + ..), căruia îi corespunde un impozit de .. lei .

Operatorul economic a depus declarația de venit pentru anul 2010 conf. declarației nr. .../ 08.03.2011 cu un venit net în sumă de 0 lei, rezultând astfel **un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.**

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2010 nu s-au calculat majorări de întârziere.

II. Luând în considerare datele avute în vedere de organele de impunere, motivația invocată de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, este investită să se pronunțe dacă suma totală de ... lei, reprezentând : .. lei diferența de impozit pe venit pe anul 2007, ... lei diferență de impozit pe venit pe anul 2008 și lei diferență de impozit pe venit pe anul 2009 și accesoriile aferente în sumă totală de .. lei, este legal datorată de CMI MD.

Referitor la debitul suplimentar privind impozitul pe venit în sumă totală de ... lei, din care : ... lei pentru anul 2007, ... lei pentru anul 2008 și ... lei pentru anul 2009.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care in decizia de impunere contestata motivul de fapt precizat nu corespunde faptei constatate, iar pentru anul 2009 diferenta stabilita suplimentar nu este legal intemeiata.

În fapt, CMI MD a făcut obiectul unei inspecții fiscale asupra modului de constituire și virare a obligațiilor datorate de acesta la bugetul general consolidat al statului , pentru perioada 01.01.2007- 31.12.2010, ale caror constatari au fost materializate prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...2011 înregistrat la AIF Valcea sub nr. ./...2011, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../2011 pentru anii 2007,2008, 2009 și 2010.

Urmare inspecției fiscale, s-a constatat o diferență suplimentară în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe venit net , din care : ... lei pentru anul 2007, ... lei pentru anul 2008, ... lei pentru anul 2009 și ... lei pentru anul 2010.

Prin acțiunea formulată la data de 20.04.2011, CMI Mustafa Doina Manuela contestă doar diferența de impozit pe venit net în suma de ... lei, aferentă anilor 2007, 2008 și 2009 (... lei + lei + lei).

Potrivit raportului de inspecție fiscală încheiat la data de2001, CMI MD datorează pe perioada 01.01.2007- 31.12.2009 o diferență de impozit pe venit în suma de ... lei, stabilită astfel :

- pentru anul 2007, inspecția fiscală a stabilit un venit net impozabil în suma de ... lei cu ... lei mai mult față de venitul net declarat de către contribuabil în suma de ... lei, **rezultat din neadmiterea la deducere a unor cheltuieli, respectiv:** a sumei de ... lei reprezentând contravaloare rate aferente contractului de leasing financiar, achitate în anul 2007 conf. facturiiJ/ 13.04.2007 și a sumei de lei reprezentând "Avans achiziționare auto" achitată conf. facturii .../ 03.04.2007. Astfel, pentru venitul net suplimentar astfel stabilit pe anul 2007 s-a calculat un impozit pe venit în suma de lei (.... x 16%).

- pentru anul 2008, inspectia fiscala a stabilit un venit net impozabil in suma de ... lei cu ... lei mai mult fata de venitul net declarat de catre contribuabil în sumă de lei, **rezultat din neadmiterea la deducere a unor cheltuieli, respectiv** : a sumei de ... lei reprezentând contravaloare rate aferente contractului de leasing financiar, achitate in anul 2008 conf. facturiiJ/ 13.04.2007 si a sumei de lei reprezentind dobânzi și penalități achitate către Casa Judeteana de Pensii ca urmare a achitării cu întârziere a obligatiilor datorate. Pentru venitul net suplimentar astfel stabilit pe anul 2008 s-a calculat un impozit pe venit in suma de **... lei** (... X 16%).

- pentru anul 2009, inspectia fiscala a stabilit un venit net impozabil in suma de lei cu ... lei mai mult fata de venitul net declarat de catre contribuabil in sumă de ... lei, **rezultat din neadmiterea la deducere a unor cheltuieli, respectiv** : a sumei de lei reprezentând contravaloare rate aferente contractului de leasing financiar, achitate in anul 2008 conf. facturii ...J/ 13.04.2007, a sumei de lei reprezentând contravaloare combustibil auto si a sumei de ... lei reprezentind "Avans achiziționare aparat diagnostic și tratament" conform facturii nr...../13.06.2009 in sumă de ... lei și facturii nr./ 16.03.2009 in suma de lei. Pentru venitul net suplimentar astfel stabilit pe anul 2009 s-a calculat un impozit pe venit in suma de **.... lei** (..... x 16%).

În decizia de impunere nr. ... din2011, ce reprezinta titlu de creanta pentru debitul suplimentar in sumă totală de **.... lei**, din care : ... lei diferenta de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2007, .. lei diferenta de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2008 și .. lei diferenta de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2009, la pct.4.2 Motivul de fapt este făcută următoarea mentiune :

" Depunerea declaratiei de venit global pe sume eronate, iar in urma inspectiei fiscale s-a constatat un venit net mai mare, in conformitate cu prevederile Legii nr. 571 din 2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a OMFP 1040/ 2004 **datorat depunerii declaratiei de venit global pe sume eronate** prin includerea pe costuri de cheltuieli nedeductibile fiscal..... **nerespectând astfel prevederile art. 82, alin. (2) și alin. (3) din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscala**, care precizează :"(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze quantumul obliației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege. (3) Contribuabilul are obligatia de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit."

Totodată, la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe venit net anual pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala nu au intemeiat în drept fapta constatată, cu precizarea actului normativ, articolului și textului de lege.

În drept, potrivit art. 110 alin.3 din OG 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu cele ale art.107.1 lit a) din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit carora :

"Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii; [...]"

Având în vedere articolele invocate, se reține că în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații bugetare, dispoziții de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Stabilirea obligatiilor bugetare urmează obiectul unui titlu distinct din Codul de procedura fiscala, respectiv Titlul VI, prevederile acestuia fiind de strictă interpretare și aplicare.

Astfel, **potrivit art.85, alin.1 din Codul de procedură fiscală**, republicat la data de 31.07.2007 : " Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Totodata **potrivit art.205 alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, " Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. [...]"

In consecinta, avand in vedere cele anterior mentionate se retine ca decizia de impunere este titlul de creantă susceptibil de a fi contestat.

Totodata, art. 43 , alin. (2), lit e si f din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza elementele obligatorii pe care actul administrativ fiscal trebuie să le conțină, astfel :

" Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente :[...]

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept; [...]"

În acest sens, OMFP nr. 149/2007 privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere", modificat la data de 27.08.2007 de Ordinul 1046, la Anexa 4 din Instrucțiunile de completare a formularului precizează :

" 4. Date privind creanta fiscala:"

"Punctul 4.2: se va înscrie detaliat modul în care contribuabilul a efectuat și a tratat din punct de vedere fiscal o operațiune cu influență în veniturile sau cheltuielile înscrise în registrul de încasări și plăți sau ca urmare a unor operațiuni neevidențiate în acesta, cu prezentarea consecinței fiscale.

Punctul 4.3: se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în decizia de impunere, **care reprezintă titlu de creanță susceptibil de a fi contestat**, pentru debitul suplimentar reprezentand impozit pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice trebuie înscris detaliat modul în care contribuabilul a efectuat si a tratat din punct de vedere fiscal o operațiune cu influență în veniturile sau cheltuielile înscrise în registrul de încasări și plăți sau ca urmare a unor operațiuni neevidențiate în acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale.

De asemenea, se reține că **se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege.** Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Din situatia de fapt prezentata, se reține că organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea obligatiei suplimentare de plata in sarcina CMI MD reprezentând diferenta de impozit pe venit net anual pentru perioada 01.01.2007 - 31.12.2010, întrucât nu au admis la deducere cheltuieli inregistrate de acesta, nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Asadar, motivul de fapt din decizia de impunere, avut in vedere la stabilirea diferentei de impozit pe venit net anual **al depunerii de contribuabil al declaratiei de venit global pe sume eronate**, era valabil in situatia in care venitul net impozabil evidentiat de contribuabil in contabilitate corespundea cu cel constatat de organele de inspectie fiscala.

Or asa cum rezulta din cele consemnate in raportul de inspectie fiscala, diferentele suplimentare de impozit pe venit pe perioada 2007- 2009, ca si consecinta fiscala , provin din urmatoarele influente fiscale :

1.- neacordarea deductibilitatii cheltuielilor inregistrate cu ratele de leasing financiar pentru autoturismul achizitionat , precum si avans achizitionare autoturism in suma totala de .. lei (.. in anul 2007, .. lei in anul 2008 si .. in anul 2009) ;

2.- neacordarea deductibilitatii cheltuielilor in suma de .. lei inregistrate in anul 2008 reprezentind dobanzi achitate la Casa Judeteana de Pensii ;

3.- neacordarea deductibilitatii cheltuielilor in suma de .. lei inregistrate in anul 2009 reprezentind c/val combustibil auto ;

4.- neacordarea deductibilitatii cheltuielilor in suma de .. lei inregistrate in anul 2009 reprezentind avans achizitionare aparat de diagnostic si tratament .

Asadar, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate se retine ca in decizia de impunere , organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa înscrie *detaliat* si clar modul în care contribuabilul a efectuat si a tratat din punct de vedere fiscal fiecare operatiune asa cum s-a prezentat anterior cu influență în cheltuielile înscrie în registrul de încasări și plăți, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege la pct.4.3 din aceasta " Temeiul de drept ".

Or asa cum rezulta din decizia de impunere atacata la motivul de fapt sunt prezentate temeiuri legale ale nedeductibilitatii cheltuielilor dar si a declararii eronate, fara a fi prezentata detaliat si clar, punctual fapta, pe fiecare influenta in parte, iar la temeiul de drept este indicat actul normativ, articol, alineat etc legat de nedeductibilitatea cheltuielilor ca si la motivul de fapt pentru anul 2007 si 2008 iar pentru anul 2009 temeiul de drept este lipsa .

In atare situatie, organele de solutiune a contestatiei rețin că in speta sunt incidente prevederile art. 213 alin.1) si 5) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedura fiscala, potrivit cărora :

“ 1) În solutiunea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutiunea contestatiei se face în limitele sesizării .[...]

5) Organul de solutiune competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond , iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Întrucat prin actul administrativ contestat, respectiv Decizia de impunere nr . .. din ...2011, motivul de fapt precizat este ambiguu, nu corespunde faptei constatate care a condus la stabilirea debitului suplimentar, iar pentru anul 2009, obligatia stabilita

suplimentar nu este întemeiată pe act normativ, articol și text de lege, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalității acestuia, motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din OG 92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, prin care se stipulează :

“ (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. [...]”

Totodată, potrivit pct.11.5-11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea TITLULUI IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată aprobată de Ordinul Președintelui ANAF 2.137/ 2011 :

“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 desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației 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.”

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii diferenței de impozit pe venitul net anual suplimentară în sumă totală de de **... lei** , ceea ce impune desființarea pct.4.1, 4.2 și 4.3 pentru anii 2007, 2008 și 2009 din Decizia de impunere nr. .. din ...2011 și CAP. IV "Constatări privind impozitul pe venit" din Raportul de inspecție fiscală nr. .. din ...2011, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea să emită un nou act administrativ fiscal, potrivit considerentelor reținute anterior în cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

Referitor la accesoriile în sumă totală de.. lei aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de .. lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate de petent în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate s-a reținut că diferența de impozit pe venit în sumă de .. lei se impune a fi reanalizată .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr. .. din ...2011, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentului accesorii în sumă totală de **.. lei**, reprezentând : majorări de întârziere în sumă totală de .. lei și penalități de întârziere în sumă totală de .. lei, aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă totală de .. datorat de CMI MD pentru anii 2007, 2008 și 2009.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute la pct. 1 s-a apreciat ca se impune reanalizarea debitului suplimentar privind impozitul pe venit în sumă totală de ... lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă totală de ... lei aferente impozitului pe venit urmează să fie reanalizate o dată cu acestea.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.213, alin (1) și (5) și art.216 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .. din ...2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. .. din ...2011, anexa la aceasta, întocmite pentru **CMI MD** din comuna G..., județul Vâlcea, pentru suma de ... lei, reprezentând : .. lei impozit pe venit anual și ..lei accesorii aferente impozitului pe venitul anual și refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.