



**Ministerul Finanțelor Publice**



**Agenția Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice**  
**a județului .....**  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA NR. 57**

din 01.06.2009

privind soluționarea contestației formulate de persoana fizică  
.....din localitatea ....., județul .....,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .....,  
sub nr. ....din 19.09.2007 și reînregistrată sub nr. ....din 28.04.2009

Persoana fizică .....din localitatea ....., județul ....., prin Cabinetul Avocat ....., în baza împuternicirii avocațiale din 28.04.2009, solicită Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..... prin adresa înregistrată sub nr. ....din 28.04.2009 soluționarea pe fond a contestația formulată 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. ....din 27.07.2007, pentru care, prin Decizia nr. .... din 25.10.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... a decis suspendarea soluționării contestației.

Persoana fizică .....contestă 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. ....din 27.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 27.07.2007 pentru **P.F. ....**, de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma de **....lei**, reprezentând:

- ....lei impozit pe venit;
- ....lei majorări de întârziere aferente impozit pe venit;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozit pe venit.

Prin Decizia nr. .... din 25.10.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... a decis suspendarea soluționării contestației formulate de persoana fizică .....până la pronunțarea soluției definitive pe latura penală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... este investită să se pronunțe asupra contestație.

**I. Persoana fizică ....., prin contestația formulată precizează că** asociația .....nu deține nici o suprafață de teren în proprietate și nici nu are încheiat vreun contract de închiriere sau arendare pentru teren cu societatea .....S.R.L. ....

De asemenea, susține că acest teren se află în proprietatea societății .....S.R.L., care nu desfășoară nici un fel de activitate, lucru ce rezultă din bilanțurile anuale depuse la D.G.F.P. ....

Societatea consideră că în mod eronat au fost stabilite și calculate în sarcina asociației sumele respective.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. ....din 28.04.2009, persoana fizică .....din localitatea ....., prin Cabinetul Avocat ....., în baza împuternicirii avocațiale din 28.04.2009, solicită reluarea procedurii administrative pe motiv că Parchetul de pe lângă Judecătoria ....., prin Rezoluția din .....1.2008, privind dosarul nr. ....P/2007, a dispus neînceperea urmăririi penale, stabilind că fapta nu există.

**II. 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. ....din 27.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 27.07.2007, organele de control, în baza adresei Gărzii Financiare ..... nr. ....din 27.06.2007, au constatat că A.F. ....s-a sustras de la plata impozitului aferent închirierilor de utilaje și terenuri către diverse persoane juridice.**

Pentru anul 2001 organele de control au constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate, nedeclarând următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli .....lei;
- venit net .....lei.

Pentru veniturile nedeclarate organele de control au stabilit pentru anul 2001 un impozit pe venit în sumă de ..... lei.

Pentru anul 2002 organele de control au constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate, nedeclarând următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli ..... lei;
- venit net .....lei.

Pentru veniturile nedeclarate organele de control au stabilit pentru anul 2002 un impozit pe venit în sumă de ..... lei.

Pentru anul 2003 organele de control au constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate, nedeclarând următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli ..... lei;
- venit net .....lei.

Pentru veniturile nedeclarate organele de control au stabilit pentru anul 2003 un impozit pe venit în sumă de ..... lei.

Pentru anul 2004 organele de control au constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate, nedeclarând următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli ..... lei;
- venit net .....lei.

Pentru veniturile nedeclarate organele de control au stabilit pentru anul 2004 un impozit pe venit în sumă de ..... lei.

Pentru anul 2005 organele de control au constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate, nedeclarând următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli ..... lei;
- venit net .....lei.

Pentru veniturile nedeclarate organele de control au stabilit pentru anul 2005 un impozit pe venit în sumă de ..... lei.

Pentru anul 2006 organele de control au constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate, nedeclarând următoarele:

- venit brut ..... lei;
- cheltuieli ..... lei;
- venit net ..... lei.

Pentru veniturile nedeclarate organele de control au stabilit pentru anul 2006 un impozit pe venit în sumă de ..... lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe venit, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de .....lei și penalități de întârziere de ..... lei.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**Referitor la suma de .....lei, reprezentând .....lei impozit pe venit, .....lei majorări de întârziere și ..... lei penalități de întârziere, aferente impozit pe venit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... este investită să analizeze dacă persoana fizică contestatoare datorează aceste sume, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală și din decizia de impunere contestată nu rezultă situația de fapt ce a condus la stabilirea acestor obligații suplimentare.**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală, 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. ....din 27.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 27.07.2007, în baza adresei Gărzii Financiare ..... nr. ....din 27.06.2007, au constatat că **A.F. ....s-a sustras de la plata impozitului aferent închirierilor de utilaje și terenuri către diverse persoane juridice.**

Organele de control din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit că persoana fizică .....datorează obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .....lei, reprezentând .....lei impozit pe venit, .....lei majorări de întârziere și ..... lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe venit.

În urma verificării efectuate s-a constatat că asociația nu a depus la Administrația Finanțelor Publice ..... Declarația specială privind veniturile realizate pentru anii 2001 – 2006.

Pentru veniturile nedeclarate, organele de control au stabilit că persoana fizică .....datorează un impozit pe venit de .....lei, din care:

- ..... lei în anul 2001;
- ..... lei în anul 2002;
- ..... lei în anul 2003;
- ..... lei în anul 2004;
- ..... lei în anul 2005;
- ..... lei în anul 2006.

Pentru neplata în termen a impozitului pe venit în sumă de .....lei, organele de control au calculat majorări de întârziere de .....lei și penalități de întârziere de ..... lei.

Din actele de control rezultă că verificarea s-a efectuat în baza adresei Gărzii Financiare ..... nr. ....din 27.06.2007, fără însă să fie prezentate în mod clar constatările proprii ale organelor de control și motivele care au condus la stabilirea diferenței de impozit, precum și documentele avute în vedere.

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, organele de control au stabilit în sarcina persoanei fizice .....un impozit pe venit

suplimentar de ....lei, precum și accesorii aferente, pe baza datelor puse la dispoziție de către Garda Financiară – Secția .....

**În drept**, sunt incidente prevederile **art. 109 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează că:

**„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.**

**(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”**

Potrivit **art. 107** din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată,

**„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.**

Totodată, conform **art. 7** din același act normativ, **„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

Din textele de lege menționate se reține că la finalizarea inspecției fiscale raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere, care va cuprinde diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.

Se reține că organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să își exercite rolul activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Rezultă că la baza emiterii deciziei de impunere stă raportul de inspecție fiscală, care se întocmește în urma acelei inspecții și în care sunt prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

Persoana fizică .....susține că nu deține nici o suprafață de teren în proprietate și nici nu are încheiat vreun contract de închiriere sau arendare pentru teren cu societatea .....S.R.L. ....

De asemenea, susține că acest teren se află în proprietatea societății .....S.R.L.

Organele de control nu prezintă constatările proprii și considerentele care au dus la concluzia că persoana fizică nu a înregistrat veniturile respective, stabilind că **A.F.** .....s-a sustras de la plata impozitului aferent închirierilor de utilaje și terenuri către diverse persoane juridice în baza adresei Gărzii Financiare ..... nr. ....din 27.06.2007.

La **art. 65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: **„(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, organele de control au stabilit în sarcina persoanei fizice .....un impozit pe venit suplimentar de .....lei, precum și accesorii aferente, pe baza datelor puse la dispoziție de către Garda Financiară – Secția ....., fără să rezulte cum s-a ajuns la acest impozit suplimentar.

La **art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

**„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

Totodată, la **art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: **„(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală", anexa nr. 2 – *Instrucțiuni de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală"*, referitor completarea punctului 2.1.2 - "**Motivul de fapt**" și punctului 2.1.3. – "**Temeiul de drept**" din decizie, prevede următoarele:

**„Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor**

**fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”**

Din textele de lege citate mai sus se reține că organul de control are obligația să motiveze decizia de impunere atât faptic, cât și legal.

Totodată, prin actele administrative contestate nu se precizează documentele avute în vedere și modul cum a fost determinată baza impozabilă, motiv pentru care organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cauzei.

Prin Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria ..... din 25 ianuarie 2008, nr. ..../P/2007, s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de .....

În urma verificărilor efectuate de Parchetul de pe lângă Judecătoria ..... „a rezultat că S.C. .... S.R.L. .... a închiriat suprafața respectivă de la S.C. ....S.R.L. al cărui administrator era ....., în baza contractului de închiriere nr. .... din .....4.2001.

*La S.C. ....nu s-au efectuat verificări cu privire la evidențele contabile, în consecință nu se poate reține faptul că .....ar fi săvârșit fapta de mai sus”*

Din decizia de impunere contestată nu rezultă situația de fapt ce a condus la stabilirea obligației fiscale suplimentare de ....lei, reprezentând impozit pe venit, organele de inspecție fiscală neprezentând o situație de fapt din care să rezulte cauza pentru care au stabilit impozit pe venit suplimentar.

Organele fiscale din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ....din 18.05.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. ....din 19.05.2009, propun desființarea Deciziei de impunere nr. ....din 27.07.2007 și refacerea controlului.

Având în vedere că cele stabilite de organele de control nu se bazează pe constatări proprii și întrucât prin actul de control nu se prezintă modul în care s-a determinat baza impozabilă stabilită suplimentar în sarcina contestatorului, elementele și documentele avute în vedere, precum și constatările din timpul verificării efectuate care au stat la baza stabilirii impozitului pe venit suplimentar în sumă de ....lei, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cauzei, drept pentru care urmează **a se desființa** 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. ....din 27.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 27.07.2007 pentru **P.F. ....**, de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru impozitul pe venit suplimentar **în sumă de ....lei și pentru majorările de întârziere aferente de ....lei și penalitățile de întârziere aferente de .... lei**, potrivit principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să

emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

**„(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.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,**

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„12.7. 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.”**

Pentru considerentele prezentate și în temeiul prevederilor art. 7 alin. (2), 65 alin. (2), 105 alin. (1), 107, 109 alin. (1) și (2) și art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, 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 27.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 27.07.2007 pentru **persoana fizică .....**, de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma de **....lei**, reprezentând:

- ....lei impozit pe venit;
- ....lei majorări de întârziere aferente impozit pe venit;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozit pe venit,

urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ....., în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.