

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 106

din 26.05.2006

privind soluționarea contestației formulată de **P.F.**, din localitatea Suceava,
str., județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava sub nr.din 04.04.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., cu privire la contestația formulată de P.F., din localitatea Suceava.

P.F. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. și Decizia de impunere anuală rectificativă nr. din 23.02.2006 aferentă anului 2004, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 28.02.2006, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, pe motiv că venitul net aferent anului 2004 a fost stabilit în mod eronat.

Întrucât prin contestația formulată, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., petentul nu precizează cuantumul sumei contestate individualizată pe feluri de impozite, prin adresa nr.emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, s-a pus în vedere contestatorului să menționeze impozitul pe care îl contestă.

Prin adresa nr., emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., se transmite adresa de răspuns a contestatorului, prin care se menționează că suma totală contestată este **de lei**, reprezentând:

-lei diferență impozit venit global pentru anul 2004;
-lei dobânzi aferente impozitului pe venit global pentru anul 2004;
-lei penalități aferente impozitului pe venit global pentru anul 2004.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. P.F. din localitatea Suceava, contestă Decizia de impunere nr.și Decizia de impunere anuală rectificativă nr. din 23.02.2006 aferentă anului 2004, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind obligațiile fiscale în sumă totală delei, reprezentând impozit pe venit global și accesorii ale acestora.

Contestatorul susține că organele de control nu au ținut cont la calculul venitului net aferent anului 2004, de stocurile de marfă la început și sfârșit de an și că au calculat greșit cheltuielile aferente anului 2004, rezultând un venit net mai mare culei.

Petentul depune o completare la contestația inițială, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin care susține că organele de control au stabilit în mod eronat venitul brut aferent anului 2004 în sumă delei, suma corectă fiind delei, de unde rezultă un venit net mai mare culei.

Contestatoarea consideră că dobânzile și penalitățile au fost stabilite în mod eronat de către organele de control deoarece venitul net stabilit este eronat.

Cu adresa din 20.04.2006 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr., petentul depune la dosarul contestației copii după următoarele documente:

- extras de cont pe anul 2004 emis de BCR Suceava;
- tabel centralizator al chitanțelor de încasări în numerar în anul 2004;
- calculația venitului net pe anul 2003 și calculația în același mod a venitului net pentru anul 2004 din care rezultă un venit net delei.

Petentul solicită suspendarea executării actului administrativ fiscal până la soluționarea contestației.

II. Prin Decizia de impunere nr.și Decizia de impunere anuală nr. din 23.02.2006 aferentă anului 2004, emise de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr./28.02.2006, s-a stabilit în sarcina P.F. creanțe fiscale în sumă totală delei.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2004.

Referitor la impozitul pe venit, organele de control precizează că, în declarația specială privind veniturile din activități independente pe anul 2004 nr. 35063/03.05.2005, contribuabilul a declarat următoarele:

- venit brut –lei;

- cheltuieli deductibile –lei;
- venit net – lei,

iar în registrul jurnal de încasări și plăți au fost înscrise următoarele:

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

Organele de control fac precizarea că, conform notei explicative date de d-l, diferența dintre sumele cuprinse în declarația specială și cele din registrul jurnal de încasări și plăți se datorează completării eronate a declarației speciale, contribuabilul confundând venitul brut cu adaosul rezultat din cumpărări – vânzări.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au stabilit pentru anul 2004 următoarele:

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

Organele de control fac precizarea că diferența în sumă de lei la cheltuieli deductibile reprezintă cheltuieli neadmise la deducere justificate prin facturi emise de Romtelecom pe numeleși nu pe numele PF

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit global în sumă delei s-au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă lei.

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

1. Referitor la suma delei, reprezentând impozit venit global pentru anul 2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra corectitudinii stabilirii de către organele de controla venitul net aferent anului 2004.

În fapt, din verificarea efectuată la P.F. organele de inspecție fiscală au constatat că prin declarația specială privind veniturile din activități independente pe anul 2004, contribuabilul a declarat venituri mai mici decât cele realizate și înregistrate în jurnalul de încasări și plăți iar la cheltuieli deductibile au fost cuprinse facturi emise de Romtelecom pe numele persoaneiși nu pe PF

Organele de control au recalculat venitul net aferent anului 2004 și au stabilit în sarcina contribuabilului un impozit pe venit suplimentar în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 49, pct. 1 și 2** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„Reguli generale de stabilire a venitului net 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 aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

(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; [...]”

și ale **pct. 50 și 51** din O.M.F.P. nr. 1040/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„50. Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b).

51. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul - jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea bunurilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.”

„REGISTRUL-JURNAL DE ÎNCASĂRI ȘI PLĂȚI

Servește ca:

- document de înregistrare a încasărilor și plăților;
- document de stabilire a situației financiare a contribuabilului care conduce evidența contabilă în partidă simplă;
- probă în litigii.

În Registrul-jurnal de încasări și plăți se înregistrează nu numai operațiunile în numerar, ci și cele efectuate prin contul curent de la bancă.

Contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.”

Din analiza textelor legale citate mai sus rezultă că venitul net se calculează ca diferență între totalul sumelor încasate și totalul sumelor plătite,

evidențiate în Registrul-jurnal de încasări și plăți, care cuprind atât operațiunile în numerar cât și cele efectuate prin contul curent de la bancă.

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor sunt aplicabile prevederile **art. 49 pct. 4** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„(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;”

și ale **pct. 43 secțiunea F și pct. 14 secțiunea B** din O.M.F.P. nr. 1040/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. 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;”

„14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;**
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă; ”**

Din textele legale citate mai sus rezultă că pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre acestea fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că PF a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli în sumă de lei în baza unor facturi care au fost emise pe numele persoaneiși nu pe PF

Având în vedere cele prezentate, rezultă că petentul nu are dreptul de a deduce cheltuielile în sumă de lei, deoarece facturile în cauză nu au calitatea de document justificativ conform legislației în vigoare.

Prin Raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control precizează că în Registrul jurnal de încasări și plăți petentul a evidențiat următoarele:

- venit brut delei;

- cheltuieli deductibilelei;
- venit netlei.

În urma controlului organele de control au stabilit următoarele sume:

- venit brut în sumă delei;
- cheltuieli deductibilelei;

- venit netlei, luând în calcul stocurile de marfă existente la începutul și la sfârșitul anului 2004 și nu încasările și plățile din Registrul jurnal de încasări și plăți.

Prin contestația formulată, petentul susține că venitul brut aferent anului 2004 este în sumă delei și nu delei cât au stabilit organele de control și depune în susținerea cauzei extrasul de cont de la BCR Suceava și un centralizator al încasărilor în numerar din care rezultă că încasările totale aferente anului 2004 sunt în sumă delei.

Cu adresa din 23.05.2006 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./23.05.2006, petentul depune la dosarul cauzei copie după Registrul jurnal de încasări și plăți pe anul 2004, de unde rezultă:

- venitul brutlei;
- cheltuieli deductibilelei;
- venit netlei.

Din analiza celor prezentate mai sus rezultă că, în ceea ce privește venitul brut aferent anului 2004, există diferențe între sumele declarate de petent, sumele cuprinse în registrul jurnal de încasări și plăți, sumele cuprinse în extrasul de cont și centralizatorul încasărilor în numerar și cele menționate de către organele de control în raportul de inspecție fiscală astfel:

- venitul brut stabilit de organele de control este în sumă delei;
- venitul brut aferent anului 2004 precizat în contestație este în sumă delei;
- venitul brut rezultat din extrasul de cont de la BCR Suceava și centralizatorul încasărilor în numerar aferente anului 2004 este în sumă delei;

- venitul brut cuprins în Registrul jurnal de încasări și plăți pe anul 2004 este în sumă delei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele competente nu se pot pronunța cu privire la corectitudinea determinării venitului brut aferent anului 2004, a venitului net și a impozitului pe venit stabilit în sarcina contestatorului de către organele fiscale.

Având în vedere că organul de soluționare nu se poate pronunța asupra corectitudinii stabilirii impozitului pe venit suplimentar aferent anului 2004 în sumălei și faptul că petentul depune la dosarul cauzei documente noi care nu au fost analizate de organele de control, urmează a se desființa Decizia de impunere nr.și Decizia de impunere anuală rectificativă nr.

din 23.02.2006 aferentă anului 2004, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr./28.02.2006.

În ceea ce privește dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 182 alin (4), devenit 183 alin. (4)**, din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, unde se precizează:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunte asupra acestora.”

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct. 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere cele menționate mai sus și faptul că organul de soluționare nu se poate pronunța asupra corectitudinii determinării venitului brut și a venitului net aferent anului 2004, urmează să se **desființeze Decizia de impunere nr.și Decizia de impunere anuală nr./23.02.2006 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./28.02.2006, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului, privind suma delei, reprezentând impozit pe venit**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reverificarea impozitului pe venit, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 186 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la 26.09.2005, unde 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.”

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. 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. 6.1** din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2186/2001, norme aplicabile potrivit pct. 207.1 H.G. nr. 1050/2004, până la data aprobării noilor ordine, unde se stipulează:

„6.1. În cazul desființării totale sau parțiale a actului atacat noul act de control sau de impunere, care va viza strict aceeași perioadă și aceleași sume și măsuri contestate, va fi întocmit de o altă echipă de control decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecință și având în vedere principiul de drept *„accessorium sequitur principale”* (accesoriul urmează principalul), se va desființa Decizia de impunere nr.și pentru **suma de lei** reprezentând dobânzi și **suma de lei** reprezentând penalități de întârziere aferente debitorilor contestate.

2. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executării Deciziei de impunere nr.și Deciziei de impunere anuală nr./23.02.2006, facem mențiunea că potrivit prevederilor art. 185 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată la data de 26.09.2005, **“Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.”**

Alin. (2) al art. 185 din actul normativ menționat mai sus precizează: **“Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului.”**

Deoarece contestația împotriva Deciziei de impunere nr. din 28.02.2006 și Deciziei de impunere anuală nr./23.02.2006 a fost soluționată prin prezenta decizie, cererea de suspendare a executării actelor administrative fiscale menționate rămâne fără obiect.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale citate, urmează a se **respinge** cererea de suspendare a executării actelor administrative fiscale menționate mai sus, ca fiind **fără obiect**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 49, pct. 1, 2 și 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 43 secțiunea F, pct. 14 secțiunea B, pct. 50 și 51 din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, art. 182 alin. 4, 184 și 186 alin. 3 din O. G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la data de 26.09.2005, pct. 182.1 și 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2004 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 6.1 din Normele metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor, aprobate prin O.M.F.P. nr. 2186/2001, coroborate cu prevederile art. 185 din O.G. nr. 92/2004 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE:

- **desființarea** Deciziei de impunere nr. din 28.02.2006 și Deciziei de impunere anuală rectificativă nr./23.02.2006 privind **suma delei**, reprezentând impozit pe venit în sumă delei, dobânzi în suma de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, urmând ca organele fiscale, printr-o altă echipă decât cea care a încheiat actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt strict pentru aceleași obligații bugetare și pentru aceeași perioadă supusă controlului prin actul administrativ fiscal desființat, în funcție de cele precizate prin prezenta decizie.

Verificarea 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.

- **respingerea** cererii de suspendare a executării actelor administrative fiscale, ca fiind fără obiect.

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

