



DECIZIA NR. ... din 2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de PF G N din ... ,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ...
din ... și sub nr... din2008 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de
Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice cu adresa
nr ../....2008 asupra contestației formulate de PF G N înregistrată la Direcția Generală a
Finanțelor Publice sub nr..... și sub nr.. din

Contestația are ca obiect suma de ... lei Ron, stabilită prin deciziile 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, pe anul 2006 și anul 2007, comunicate la data de ... conform
procesului verbal de îndeplinire a procedurii de comunicare, existent la dosarul
contestației, reprezentând :

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

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 PF G N, înregistrată sub nr. ... din2008 și sub nr.... din
....2008 .

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. PF G N formulează contestația împotriva deciziilor de impunere privind
impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată stabilit de inspecția fiscală pentru
persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o
formă de asociere pe anul 2006 și anul 2007, motivând următoarele :

Petenta susține că pentru anul 2006 a depus declarația anuală cu un venit net
de ... lei si impozit în sumă de ... lei .

Petenta susține că în raportul de inspecție fiscală, organul de control a scris
eronat venit net în sumă de ... lei și impozit de ... lei, declarația pe anul 2006 fiind
întocmită corect, iar baza de impozitare nu s-a modificat .

Petenta susține că suma de ... lei reprezintă cheltuieli de aprovizionare, justificate, consumate în cadrul activității înregistrată în evidența contabilă pe anul 2006.

În ceea ce privește anul 2007, petenta susține că a întocmit corect declarația anuală pe acest an, iar suma de ... lei reprezintă cheltuieli justificate, înregistrate în evidența contabilă .

Petenta susține că a respectat prevederile Legii contabilității nr. 82/1991, reglementările emise de MFP cu privire la întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile, înregistrarea acestora în contabilitate pe anul 2006, 2007 conform Ordinului nr.1040/2004, a Legii nr.571/2003, iar evidența contabilă în partidă simplă a fost ținută corect .

B. Din actele contestate, rezultă următoarele :

Persoana fizică G N are domiciliul în - .. jud.... și funcționează în baza Autorizației nr.... din2003 eliberată de Primăria Orașului ..., în baza Legii nr.300/2004 privind autorizarea persoanelor, asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent, pentru activitate de comerț cu amanuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare , bauturi și tutun (cod CAEN 5211)

Contribuabilul a făcut obiectul unei inspecții fiscale, ale caror constatari s-au materializat prin raportul de inspecție fiscală nr. ./...2008 din care rezulta următoarele :

Anul 2006

PF G N a depus Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2006 înregistrată sub nr.... din ... 2007 în baza căreia s-a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pe anul 2006 nr..... din2007, stabilindu-se impozit anual pe venit, după cum urmează :

- venit brut ... lei ;
- cheltuieli deductibile .. lei ;
- venit net .. lei ;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat .. lei ;
- obligații privind plățile anticipate .. lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ... lei și un impozit pe venit în plus, în sumă de ... lei, apreciind că înregistrarea cheltuielilor cu ciment, var și fier consumate nu este în scopul defășurării activității contribuabilului. Astfel acestea au constatat că PF G N, în afara facturilor de aprovizionare (factura nr.... din ... 2006, fact nr.... din ... 2006, factura nr... din .. 2006, factura nr.... din 2006), pentru sumă de... lei nu prezintă documente de înregistrare în gestiune sau documente de consum efectuate în interesul direct al defășurării activității .

Anul 2007

PF G N a depus Declarația privind veniturile realizate pe anul 2007, înreg. la nr.... din data de2008, declarând un venit net anual în sumă de ... lei și un impozit pe venit anual în sumă de ... lei, fiind emisă în acest sens și Decizia de impunere anuală pe anul 2007 nr.... din2008.

Organele de inspecție fiscală au constatat un venit anual în sumă de ... lei și un impozit pe venit anual în sumă de ... lei , astfel :

-Suma de ... lei reprezintă cheltuieli înregistrate în evidența contabilă cu materialele cumpărate (ciment, fier) nejustificate cu documente, care s-a apreciat ca nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri conform activității autorizate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că în afara facturilor fiscale de aprovizionare (factura nr.... din2007, fact.... din2007, fact.... din2007, fact... din2007 și fact... din2007) persoana fizică autorizată nu prezintă documente de recepție a materialelor cumpărate, documente de consum al materialelor efectuate în interesul direct al activității .

- suma de ... lei obținută din valorificarea mărfii și neînregistrată în venitul brut pe anul 2007 ,

Astfel, s-a constatat că la2007, PF G N figura cu sold de marfă în gestiune în sumă de ... lei, însă faptic marfa era vândută, apreciindu-se că nu s-a întocmit corect și la timp monetarul cu valoarea mărfii vândute și încasate .

Drept urmare, în baza acestor constatări, au fost emise deciziile de impunere nr. .../.....2008 prin care s-a stabilit o diferență de impozit pe venit pe anii 2006 și 2007 în suma de ... lei și majorări de întârziere aferente în suma de ... lei în temeiul dispozițiilor CAP. VI art.41 pct.2 lit. b din Legea 82/1991 rep a contabilității.

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 de lei **Ron**, reprezentând diferența de impozit pe venit pe anul 2006 și 2007 și majorări de întârziere aferente este legal datorată de PF G N.

În fapt, persoana fizică G N a desfășurat activitatea de comerț cu amanuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun.

Pentru anul 2006 PF G N a depus Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2006 înregistrată sub nr.in007 și s-a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pe anul 2006 nr.din....., stabilindu-se un impozit anual pe venit, în suma de ... lei.

În urma verificării evidentei contabile în partida simplă, inspectia fiscală a stabilit pentru anul 2006 un venit net în suma de ... lei cu ... lei mai mult față de venitul net declarat de către contribuabil, rezultat din aprovizionări nejustificate, cu ciment, var și fier. În raportul de inspectie fiscală nu este menționat nici un temei legal corespunzător acestei constatări.

Prin decizia de impunere nr. .../....2008, pentru venitul net suplimentar astfel stabilit pe anul 2006 s-a calculat un impozit pe venit în suma de ... lei și accesorii de ... lei avându-se în vedere dispozițiile CAP. VI art.41 pct.2 lit. b din Legea 82/1991 rep a contabilității.

Pentru anul 2007, persoana fizică autorizată a depus în data de2008 Declarația privind veniturile realizate pe anul 2007, înregistrată la nr....., iar în data de ... 2008 s-a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate în anul 2007, nr....., prin care s-a stabilit un impozit anual pe venit în suma de ... lei.

Din verificarea evidentei contabile în partida simplă a persoanei fizice autorizate a rezultat un venit net de .. lei, cu ... lei mai mult decât suma declarată de contribuabil, respectiv .. lei (.. lei - ... lei).

Această diferență a rezultat din neacordarea deductibilității unor cheltuieli în suma de ... lei, reprezentând c/val unor materiale de construcție precum ciment, var, etc, care s-a apreciat că nu sunt efectuate în scopul realizării veniturilor pentru care a fost autorizat contribuabilul.

Totodată, diferența stabilită se datorează și includerii în venitul brut pe anul 2007 a sumei de ... lei ce reprezintă venituri aferente mărfii vândute dar neevidențiate în contabilitate.

În raportul de inspectie fiscală nu este menționat nici un temei legal corespunzător acestor constatări.

Prin decizia de impunere nr. .../....2008, pentru venitul net suplimentar în plus astfel stabilit pe anul 2007 s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei și accesorii

de .. lei, avindu-se in vedere dispozitiile CAP. VI art.41 pct.2 lit. b din Legea 82/1991 rep a contabilitatii.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Valcea se poate pronunta pe fondul cauzei in conditiile in care in actele administrativ fiscale atacate nu este precizat temeiul de drept incalcat corespunzator faptei constatate.

In drept, spetei supuse solutionarii ii sunt aplicabile prevederile art. 43 , alin. (2), lit e si f din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza elementele obligatorii pe care actul administrativ fiscal trebuie să le contina, **astfel** :

“ Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente :[...]

e) motivele de fapt;

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

În acest sens, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală " , pct. 2.1.2 si pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

" 2. "Date privind creanta fiscala" va cuprinde :

Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat si în clar modul în care contribuabilul a efectuat si a înregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. **Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat. **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**, trebuie înscris detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat si a înregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale, actul normativ, articolul, celelalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constat.

Așa cum rezultă din Deciziile de impunere, pentru anii 2006 si 2007, la pct. 4.3 Temeiul de drept, cu privire la impozitul pe venit suplimentar constat cu ocazia inspectiei fiscale in suma totala de ... lei și majorarile de intarziere aferente acestuia, in sumă de ... lei se constata că **pentru debitul suplimentar reprezentand impozit pe venit încadrarea legala nu corespunde cu fapta constatata, iar pentru accesorii nu apare inscris actul normativ, articolul, celelalte elemente prevăzute de lege, si nici prezentarea textului de lege pentru care au fost calculate acestea.**

Astfel la pct.4.2 Motivul de fapt, sunt prezentate ca si motive care au condus la stabilirea debitului suplimentar inregistrarea in evidenta contabila si deducerea cheltuielilor aferente achizitionarii de materiale pentru constructii (var, ciment) care nu au fost efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, precum si venituri realizate, dar neanregistrate de catre contribuabil prin neantocmirea de monetare conform vanzarilor efectuate.

Pentru motivul de fapt invocat de inspectia fiscala, încadrarea legala mentionata in deciziile de impunere pentru anul 2006 si anul 2007, este Legea 82/1991 republicata, art.41, pct.2, lit.b), care se refera la contraventii pentru nerespectarea

prevederilor legii contabilitatii si nicidecum la stabilirea venitului net din activitati independente si respectiv a impozitului pe venit prevazut de Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Mai mult decat atat, la stabilirea bazei impozabile suplimentare pentru anul 2007, exista inadvertente in sensul ca desi diferenta constatata a fost de ... lei, din aditionarea celor doua influente avute in vedere, respectiv ... lei, "cheltuiala nejustificata cu materiale cumparate (ciment , fier)", si ... lei "obtinuta din valorificarea marfii " rezulta o cu totul alta diferenta, respectiv ... lei (.. + ...).

Astfel in ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor efectuate in scopul realizarii venitului, trebuiau avute in vedere dispozitiile art.48, alin.1), alin. 2) lit a) si alin.4) , lit.a) din Legea 571/2003 privind codul fiscal, care precizează :

“ART. 48

Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla.

(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natura din desfaurarea activitatii;[...]

(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt :

a) să fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente ;[...]"

Așadar, referitor la debitul suplimentar in suma de .. lei se reține ca pentru motivul de fapt prezentat atat in decizia de impunere cat si in raportul de inspectie fiscala, temeiul de drept avut in vedere nu corespunde situatiei de fapt mentionate, iar pentru accesoriile in suma de ... lei atat motivul de fapt cit si temeiul de drept nu apar invocate in actele administrativ fiscale in cauza.

Din cele de mai sus se reține că organele de inspectie fiscală aveau obligatia precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, articolul de lege încălcat de petentă, corespunzător operațiunii patrimoniale descrise de acestea la motivul de fapt din cuprinsul deciziei.

In atare situație, organele de soluționare a contestației 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 procedură fiscală, potrivit căroră : “1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării .[...]

5) Organul de solutionare competent se va pronunța 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 nu este prezentat temeiul legal incident faptei constatate, respectiv stabilirea impozitului pe venit suplimentar, ca urmare a neanregistrării in contabilitate a veniturilor aferente marfurilor vandute si ca urmare a neacordării deductibilitatii cheltuielilor cu materiale achizitionate ce nu au fost efectuate in folosul activitatii desfasurate de persoana fizica autorizata, organele de soluționare a contestației nu se pot pronunța asupra legalitatii acesteia 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 desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare. [...]”

In concluzie, organele de solutionare a contestatiei apreciaza ca necesara desființarea Deciziilor de impunere nr. ../....2008 , pentru anii 2006, 2007 si a Raportului de inspectie fiscala nr. ../....2008, cap.IV “Constatari privind impozitul pe venit “ si cap. V “Alte constatari “, urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea să emită un nou act administrativ fiscal, potrivit considerentelor reținute anterior in cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.211, art.213, alin (1) si (5) și art.216 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

D E C I D E :

Desființarea Deciziilor de impunere nr. ../2008, pct.4 - Date privind creanta fiscala, pentru anii 2006, 2007 si a CAP IV si V din raportul de inspectie fiscala nr. ../....2008, anexa la aceasta, pentru suma totala de ... lei reprezentind impozit pe venit net anual stabilit suplimentar si majorari de intarziere, emise pentru PF G N din localitatea și refacerea acestora potrivit considerentelor retinute în cuprinsul solutiei astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,