



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 114

din data de 19.12.2008

privind soluționarea contestației formulate de **A.F.**din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr./04.11.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr./04.11.2008 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./04.11.2008, cu privire la contestația formulată de **P.F.**din localitatea Suceava,jud. Suceava.

P.F.din localitatea Suceava contestă Decizia de impunere nr./18.09.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit aferent anului 2003;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- lei impozit pe venit aferent anului 2004;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2004;
- lei impozit pe venit aferent anului 2005;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- lei impozit pe venit aferent anului 2007.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță au fost întrunite condițiile prevăzute în art. 205 și 209 alin. (1) 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 măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./18.09.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./18.09.2008, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă delei, reprezentând:lei impozit pe venit și lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

Petenta susține că baza de impozitare pentru care a plătit impozit pe venit anticipat s-a referit doar la 6 luni de activitate pe fiecare an și că estimarea bazei de impunere de către organele de control trebuia să se facă doar cu jumătate din media aritmetică a persoanelor fizice autorizate luate ca exemplu, rezultând astfel că impozitul pe venit plătit anticipat este corect și că nu datorează impozit suplimentar.

Contestatoarea susține că la estimarea bazei impozabile s-a folosit o metodă de calcul greșită prin adunarea bazelor de impozitare de la două persoane fizice autorizate alese aleator cu impozitul declarat de petentă apoi făcându-se media aritmetică prin împărțirea la 3.

Petenta precizează că prin această metodă se contrazic dispozițiile Normelor metodologice din 30.12.1998 privind procedurile declarațiilor de impozite și ale art. 19 din Legea nr. 871/1994 ce se referă la compararea cu alte cazuri similare.

P.F.precizează că pentru anul 2003 a declarat un venit net delei, iar organele de control au luat în calcul la estimare suma de lei și nu s-a luat în considerare impozitul pe venit plătit anticipat în sumă de lei. Petenta susține că prin metoda utilizată de către organul de control ar rezulta un impozit pe venit în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

De asemenea, petenta precizează că și pentru anul 2004 s-a luat în calcul la estimare suma delei în loc delei, iar prin aceeași metodă de calcul ar rezulta un impozit pe venit în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

Petenta susține că pentru anii 2003 și 2004 rezultă o diferență de lei calculată în plus, stabilită ca debit în sarcina sa.

II. Prin Decizia de impunere nr./18.09.2008, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a stabilit că P.F.din municipiul Suceava datorează bugetului de stat impozit pe venit suplimentar în sumă delei și obligații fiscale accesorii în sumă totală de lei.

În urma verificărilor efectuate la P.F.din localitatea Suceava, pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2007, privind impozitul pe venit organele fiscale au constatat următoarele:

1. Pentru anul 2003, organele fiscale au constatat că persoana fizică a depus declarația de venit global nr./..... în care declară un venit net în sumă delei, iar din declarația pe propria răspundere dată de contribuabil în timpul controlului rezultă că venitul net realizat în anul 2003 a fost delei.

Organele fiscale fac precizarea că în timpul verificării contribuabila a prezentat doar registrul jurnal de încasări și plăți și registrul inventar, dar nu a prezentat

documentele justificative (facturi, chitanțe, monetare) din care să rezulte veniturile realizate în anul 2003.

În baza prevederilor art. 19 din Legea nr. 87/1994, republicată, organele fiscale au procedat la estimarea bazei de impunere pentru anul 2003, luându-se în calcul veniturile nete realizate de două persoane fizice autorizate care desfășoară aceeași activitate ca și contribuabilul verificat, astfel:

Nr. crt.	Denumire contribuabil	CNP	Venit net impozabil conform deciziilor anuale
1	.....	.....	.....
2	.....	.....	.....
3	.....		.....
4	TOTAL		.....
5	Media veniturilor nete (.....: 3=.....)		.....
6	Majorare venit net cu 20% cf. Ordin nr. 2690/1998		.....

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, în urma estimării, organele fiscale au stabilit un venit suplimentar în sumă de lei și un impozit pe venit aferent în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 06.02.2007 – 15.09.2008, în baza prevederilor art. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

2. Pentru anul 2004, organele fiscale au constatat că persoana fizică a depus declarația de venit global nr./16.05.2005 în care declară un venit net în sumă delei.

Organele fiscale fac precizarea că în timpul verificării contribuabila a prezentat doar registrul jurnal de încasări și plăți și registrul inventar, dar nu prezintă documentele justificative (facturi, chitanțe, monetare) din care să rezulte veniturile realizate în anul 2004.

În baza prevederilor art. 60 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele fiscale au procedat la estimarea bazei de impunere pentru anul 2004, luându-se în calcul veniturile nete realizate de două persoane fizice autorizate care desfășoară aceeași activitate ca și contribuabilul verificat, astfel:

Nr. crt.	Denumire contribuabil	CNP	Venit net impozabil conform deciziilor anuale
1	.....	.....	.....
2	.....	.....	.....
3	.....	.....	.....
4	TOTAL		.....
5	Media veniturilor nete (.....: 3=.....)		.....
6	Majorare venit net cu 20% cf. Ordin nr. 2690/1998		.....

7	Venit net impozabil stabilit în decizia de impunere anuală		.....
8	Diferența de venit net anual impozabil		.....

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, în urma estimării, organele fiscale au stabilit un venit suplimentar în sumă delei. Pentru venitul net recalculat în sumă delei s-a stabilit un impozit pe venit în sumă de lei, din care s-a scăzut impozitul stabilit prin decizia de impunere anuală în sumă de lei, rezultând un impozit suplimentar de plată în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 26.11.2005 – 31.12.2005, în baza prevederilor art. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

3. Pentru anul 2005, organele fiscale au constatat că persoana fizică a depus declarația specială privind veniturile realizate nr./15.05.2006 în care declară un venit net în sumă delei.

Organele fiscale fac precizarea că în timpul verificării contribuabilul a prezentat doar registrul jurnal de încasări și plăți și registrul inventar, dar nu prezintă documentele justificative (facturi, chitanțe, monedare) din care să rezulte veniturile realizate în anul 2005.

În baza prevederilor art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele fiscale au procedat la estimarea bazei de impunere pentru anul 2005, luându-se în calcul veniturile nete realizate de două persoane fizice autorizate care desfășoară aceeași activitate ca și contribuabilul verificat, astfel:

Nr. crt.	Denumire contribuabil	CNP	Venit net impozabil conform deciziilor anuale
1	.....	.....	.....
2	.....	.....	.....
3	.....	.....	.....
4	TOTAL		.....
5	Media veniturilor nete (.....: 3=.....)		.....
6	Majorare venit net cu 20% cf. Ordin nr. 2690/1998		.....
7	Venit net impozabil stabilit în decizia de impunere anuală		.....
8	Diferența de venit net anual impozabil		.....

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, în urma estimării, organele fiscale au stabilit un venit suplimentar în sumă delei. Pentru venitul net recalculat în sumă delei s-a stabilit un impozit pe venit în sumă de lei, din care s-a scăzut impozitul stabilit prin decizia de impunere anuală în sumă de lei, rezultând un impozit suplimentar de plată în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 21.02.2007 –

15.09.2008, în baza prevederilor art. din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

4. Pentru anul 2007, organele fiscale au constatat că persoana fizică a depus declarația specială privind veniturile realizate nr./15.05.2008 prin care declară un venit net impozabil în sumă delei.

Organele fiscale fac precizarea că în timpul verificării contribuabilul a prezentat doar registrul jurnal de încasări și plăți și registrul inventar, dar nu prezintă documentele justificative (facturi, chitanțe, monetare) din care să rezulte veniturile realizate în anul 2007.

În baza prevederilor art. 66 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele fiscale au procedat la estimarea bazei de impunere pentru anul 2006, luându-se în calcul veniturile nete realizate de două persoane fizice autorizate care desfășoară aceeași activitate ca și contribuabilul verificat, astfel:

Nr. crt.	Denumire contribuabil	CNP	Venit net impozabil conform deciziilor anuale
1	.....	.....	.....
2	.....	.....	.....
3	.....	.....	.....
4	TOTAL		.....
5	Media veniturilor nete (.....: 3=.....)		.....
6	Majorare venit net cu 20% cf. Ordin nr. 2690/1998		.....
7	Venit net impozabil stabilit în decizia de impunere anuală		.....
8	Diferența de venit net anual impozabil		.....

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, în urma estimării, organele fiscale au stabilit un venit suplimentar în sumă de lei. Pentru venitul net recalculat în sumă de lei s-a stabilit un impozit pe venit în sumă delei, din care s-a scăzut impozitul stabilit prin decizia de impunere anuală în sumă de lei, rezultând un impozit suplimentar de plată în sumă de 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:

Referitor la suma delei, reprezentând impozit pe venit suplimentar și accesorii aferente, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care organele fiscale au procedat la estimarea bazei impozabile, luându-se în calcul și veniturile declarate de P.F.

În fapt, în timpul verificărilor efectuate pentru perioada 2003 – 2007, privind impozitul pe venit, organele fiscale au constatat că P.F.nu deține documente justificative din care să rezulte care este suma veniturilor realizate și declarate de

petentă în perioada verificată prin declarațiile speciale depuse la organul fiscal, respectiv petenta a prezentat la control registrul jurnal de încasări și plăți și registrul inventar, însă nu a prezentat la control facturi, chitanțe, monetare.

Organele fiscale au procedat la estimarea bazei de impunere pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2007, astfel: s-a calculat, pentru fiecare an în parte, media aritmetică între veniturile declarate de petentă și de către alte două persoane care desfășoară activități similare cu cea a P.F.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **Art. 19** din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, care prevede:

ART. 19

„În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenției, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare.”

- **art. 60** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit **art. 65** prin republicare la data de 24.06.2004, având același conținut, unde se menționează:

ART. 60

„Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Prin republicarea H.G. nr. 92/2003 la data de 24.06.2004, art. 60 devine art. 65, având același conținut.

- **pct. 65.1 și 65.2** din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

„65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că în situația în care nu se poate determina mărimea bazei impozabile, organul fiscal trebuie să o estimeze. La estimare vor fi identificate acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, avându-se în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil.

De asemenea, conform acestor prevederi legale, la estimare, organul fiscal va avea în vedere informațiile existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere precum și datele și informațiile deținute despre alți contribuabili cu activități similare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2003 – 31.12.2007, P.F.a prezentat organelor de control registre jurnale de încasări și plăți însă nu a prezentat documentele justificative, respectiv facturi și chitanțe, care să facă dovada veniturilor realizate în perioada verificată.

Organele fiscale au procedat la estimarea bazei de impunere pentru anii 2003, 2004, 2005, 2006 și 2007, luând în considerare veniturile declarate de contribuabilă prin declarația pe propria răspundere dată în timpul verificării, anexă la raportul de inspecție fiscală, precum și veniturile realizate de alte persoane impozabile care desfășoară activități similare cu cele ale petentei.

Totodată, se reține că organele de control au majorat baza impozabilă stabilită prin estimare, cu un procent de 20%, similar cu modul de stabilire a debitelor nedeclarate conform prevederilor O.M.F.P. nr. 2690/1998, ordin ce a fost dat în aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, republicată, care a fost abrogată prin Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Potrivit **art. 242 (articol ce a avut anterior nr. 208) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„La data intrării în vigoare a prezentului cod se abrogă: [...]

b) Ordonanța Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 121 din 24 martie 1999, cu modificările și completările ulterioare;”

Totodată, la **art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că

„Reglementările emise în temeiul ordonanțelor și ordonanțelor de urgență prevăzute la art. 208 rămân aplicabile până la data aprobării actelor normative de aplicare a prezentului cod, prevăzute la art. 196, în măsura în care nu contravin prevederilor acestuia.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004**, la **punctul 207.1** prevede următoarele:

„207.1. Reglementările metodologice aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, emise potrivit ordonanțelor și ordonanțelor de urgență prevăzute la art. 208 din Codul de procedură fiscală, rămân aplicabile până la data intrării în vigoare a noilor ordine ale ministrului finanțelor publice, respectiv a noilor ordine ale președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în măsura în care dispozițiile acestora nu contravin prevederilor Codului de procedură fiscală și ale prezentelor norme metodologice.”

Se reține că reglementările metodologice aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice emise în baza ordonanțelor abrogate rămân aplicabile în măsura în care dispozițiile acestora nu contravin prevederilor Codului de procedură fiscală și ale normelor metodologice de aplicare a acestuia.

Totodată, din prevederile Ordinului Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 2690/1998 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și de depunere a declarațiilor de impozite și taxe, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că acestea se referă la stabilirea din oficiu a impozitului în anumite situațiile prevăzute de actul normativ, estimarea obligației de plată făcându-se pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al plătitorului, în baza unei anumite proceduri, înainte de efectuarea unui control fiscal, or în cazul în speță ne aflăm în situația stabilirii unui impozit în urma unei inspecții fiscale.

Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 2690/1998 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și de depunere a declarațiilor de impozite și taxe, cu modificările și completările ulterioare, anexa nr. 1, punctul E – Procedura stabilirii din oficiu a impozitului pe venit la persoanele fizice, prevede următoarele:

„1. Organul fiscal competent are dreptul de a stabili din oficiu impozitul pe venitul anual global, respectiv impozitul pe venitul anual, aferent fiecărui loc de realizare a fiecărei categorii de venituri, în cazul în care contribuabilul nu depune declarația de venit în termen de 15 zile de la primirea înștiințării prin

care organul fiscal îi notifică depășirea termenului legal de depunere a declarației. [...]

4. Stabilirea veniturilor nete se face pe categorii de venit, pe baza documentelor prevăzute la art. 3, după cum urmează: [...]

4.2. Venitul net din activități independente se calculează:

- pe baza datelor din declarațiile speciale și din declarația anuală de venit, pentru asociațiile fără personalitate juridică, prin însumarea venitului net realizat pe categorii de venit și pe fiecare sursă;

- pe baza datelor din declarațiile informative depuse de plătitorii de venit, ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile. [...]

6. Venitul net stabilit conform procedurii prevăzute la pct. 4 se majorează cu 20%, iar în celelalte cazuri cu 50% .

10. Impozitul stabilit din oficiu de către organul fiscal competent se corectează după cum urmează:

a) la data depunerii efective de către contribuabil a declarației de venit global sau a celorlalte declarații prevăzute de lege;

b) la data efectuării unui control fiscal care se desfășoară pentru impozitul care a fost stabilit din oficiu.”

Din textele de lege menționate se reține că stabilirea din oficiu a impozitului pe venitul anual global se poate face de organul fiscal competent în cazul în care contribuabilul nu depune declarația de venit în termen de 15 zile de la primirea înștiințării prin care organul fiscal îi notifică depășirea termenului legal de depunere a declarației și numai dacă aceste prevederi nu contravin prevederilor Codului de procedură fiscală și ale normelor metodologice de aplicare a acestuia.

De asemenea se reține că estimarea obligației de plată conform acestor prevederi se face pe baza documentelor existente la dosarul fiscal al plătitorului, înainte de efectuarea unui control fiscal, or în cazul în speță ne aflăm în situația stabilirii impozitului în urma inspecției fiscale.

Având în vedere că stabilirea venitului net s-a efectuat în urma unei inspecții fiscale, nu pot fi aplicabile prevederile Ordinului Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 2690/1998 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și de depunere a declarațiilor de impozite și taxe, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește majorarea cu 20% a venitului net stabilit prin estimare.

Referitor la susținerea petentei că organele fiscale au folosit o metodă greșită la estimarea bazei impozabile și că au fost încălcate prevederile art. 19 din Legea nr. 87/1994, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că articolul menționat precizează că „**În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenții, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare.**”

Din textul lege citat mai sus rezultă că în cazul în care din evidența contribuabilului nu se pot stabili impozitele, contribuțiile și taxele datorate acestea vor fi determinate de către organul de control prin estimare. Conform legii, la estimare se utilizează documente și informații referitoare la activitatea contribuabilului, precum și compararea cu activități similare.

Faptul că organele de inspecție fiscală au utilizat la estimare date și informații referitoare la activitatea contribuabilului nu contravine prevederilor art. 19 din Legea nr. 87/1994.

De asemenea, referitor la estimare, sunt aplicabile prevederile art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale pct. 65.2 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citate mai sus, unde se precizează că la estimarea bazei impozabile, organul fiscal va lua în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Din cele prezentate mai sus și având în vedere faptul că petenta nu a prezentat documente justificative din care să rezulte veniturile realizate în perioada 2003 – 2007, rezultă că măsura organelor fiscale de estimare a bazei impozabile folosindu-se și informațiile deținute cu privire la activitatea petentei, este legală.

Referitor la susținerea petentei că la calculul impozitului pe venit, organele fiscale au preluat în mod eronat suma de lei pentru 2003 și suma delei pentru anul 2004, reprezentând venit net realizat de P.F., aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

- prin adresa nr./10.12.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./10.12.2008, se precizează că suma de lei reprezentând venit net impozabil aferent anului 2003, luat în calcul la estimarea bazei impozabile, a fost stabilit astfel: la suma delei reprezentând venit declarat pe propria răspundere, s-a acordat deducerea personală conform prevederilor legale în sumă delei, rezultând un venit net impozabil în sumă de lei;

- pentru anul 2004 s-a luat în considerare pentru estimarea bazei impozabile, venitul declarat de către petentă pe propria răspundere în sumă delei, s-a acordat o deducere personală în sumă delei conform prevederilor legale, rezultând astfel un venit net impozabil în sumă delei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că suma de lei reprezentând venit net impozabil aferent anului 2003 și suma delei reprezentând venit net impozabil aferent anului 2004, luate în calcul la estimarea bazei impozabile de către organele de inspecție fiscală, sunt corecte.

Referitor la susținerea petentei că la stabilirea impozitului pe venit suplimentar organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de impozitul pe venit achitat anticipat de P.F., din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

- referitor la impozitul pe venit aferent anului 2003, prin adresa/10.12.2008 emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./10.12.2008, se precizează că prin declarația de venit global înregistrată la A.F.P.M. Suceava sub nr./17.05.2004, petenta a declarat un venit în sumă delei, a beneficiat de deducerea personală în sumă delei conform prevederilor legale, nerezultând nici un venit impozabil, astfel că nu a datorat și nu a achitat impozit pe venit pentru anul 2003;

- referitor la impozitul pe venit aferent anului 2004, stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală, conform aceleiași adrese menționate mai sus, P.F. a declarat în declarația de venit global înregistrată la A.F.P.M. Suceava sub nr./16.05.2005, un venit net în sumă delei, a beneficiat de deducerea personală în sumă delei conform legislației în vigoare, rezultând un venit impozabil în sumă delei.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că la calculul impozitului pe venit suplimentar s-au avut în vedere plățile efectuate în contul impozitului pe venit stabilit în deciziile de impunere anuală.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că la prin estimarea bazei de impunere pentru anul 2004, s-a obținut un venit net în sumă delei căruia îi corespunde un impozit în sumă de lei, din care s-a scăzut impozitul stabilit prin decizia de impunere anuală în sumă de lei și s-a stabilit un impozit suplimentar în sumă de lei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că, susținerea petentei că la stabilirea impozitului pe venit suplimentar aferent anului 2003 și 2004 nu s-au avut în vedere plățile efectuate în contul impozitului pe venit, este eronată.

Având în vedere că la stabilirea bazei impozabile organele de control au avut în vedere prevederi care nu sunt aplicabile speței, **se va desființa** Decizia de impunere nr. din 18.09.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 18.09.2008, pentru **impozit pe venit în sumă delei și pentru majorările de întârziere aferente în sumă 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. (3), „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(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 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 în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 67, 114, 115, și alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 65.1, 65.2 și 207.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 12.7 din Ordinul 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, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 2690/1998 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 68/1997 privind procedura de întocmire și de depunere a declarațiilor de impozite și taxe, cu modificările și completările ulterioare, anexa nr. 1, punctul E, coroborate cu prevederile art. din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

- **Desființarea** Deciziei de impunere nr. din 18.09.2008, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție

Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 18.09.2008, privind suma delei, reprezentând:

- lei impozit pe venit aferent anului 2003;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- lei impozit pe venit aferent anului 2004;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2004;
- lei impozit pe venit aferent anului 2005;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- lei impozit pe venit aferent anului 2007,

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 Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

1. MATERIE: Impozit pe venit - venituri nedeclarate

- Art. 19 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale
- art. 60 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală
- pct. 65.1 și 65.2 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală