



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Tulcea**  
**Nr. înreg. ANSPDCP :20007**



Str. Babadag nr. 163bis  
Loc.Tulcea, Jud.Tulcea  
Tel : 0240 502601  
Fax : 0240 502600  
e-mail: Admin.TLTLJUDX01@mfinante.ro

**DECIZIA nr12 din**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**I.F.înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală-Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice , prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. asupra contestației formulată de I.F. X împotriva Raportului de inspecție fiscală și a 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 emisă pentru asociat -C.N.P.

Prin adresa nr. organul de soluționare competent a solicitat petentei să depună la sediul D.G.F.P. Tulcea în termen de zile de la data primirii acesteia,o anexă la contestație în care să precizeze totalul sumelor contestate individualizate pe feluri de impozite,taxe precum și accesorii ale acestora în conformitate cu prevederile pct. 2.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. 2137/2011 .

În adresa de răspuns ,înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. petenta menționează că suma totală contestată este în cuantum de **lei** și reprezintă:  
Impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anii 2007 și 2008 **lei**  
Obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit **lei**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin (1) din O.G. 92/2003 republicată,privind Codul de procedură fiscală ,cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 republicată,privind Codul de procedură fiscală ,cu modificările și completările ulterioare.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 , 207 și 209 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală,cu modificările și completările ulterioare ,s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petenta I.F. X cu domiciliul fiscal în loc. cod de înregistrare fiscală , înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr. contestă Raportul de inspecție fiscală și 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 emisă pentru asociat -C.N.P. în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la următoarele sume:  
-impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anii 2007 și 2008 lei

-obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit lei  
motivând următoarele:

La terminarea inspecției fiscale trebuia să i se trimită conform O.G. 92/2003 un raport proiect pe care să îl studieze și apoi conform art. 109 din O.G. 92/2003 trebuia să îl returneze în cel mult 3 zile și să își exprime obiecțiunile. Acest proiect nu a fost studiat de către petentă, drept pentru care a semnat fără obiecțiuni.

Consultând Raportul de inspecție fiscală, registrul jurnal de încasări și plăți și celelalte documente prezentate, petenta constată unele inadvertențe care au condus la stabilirea sumelor "uriaeș" pe care le-a achitat.

Pe anul 2007 suma de lei a fost dublu impozitată. Această sumă provine din facturile de încasări pe care petenta a defalcat-o pe cele două coduri de activități: cod CAEN 0113- lei (vânzare mere) și cod CAEN 0130- lei (vânzare porumb). În urma inspecției fiscale această sumă a fost "trecută" ca venit integral la cod CAEN 0113= lei și integral la cod CAEN 0130= lei.

Tot pe anul 2007 la cod CAEN 0130 nu au fost admise la deducere o serie de cheltuieli efectuate pentru obținerea producției: sămânță grâu, sămânță porumb, îngrășăminte, pesticide în valoare de lei, din motive că nu au fost prezentate facturi.

Petenta motivează că o parte din aceste facturi le-a primit prin poștă, iar în Registrul jurnal de încasări și plăți a înregistrat chitanțele cu care a achitat facturile, întrucât nu dispunea de toate facturile la data înregistrării.

Transformarea A.F. în I.F. a condus la "desfacerea" codului CAEN 0113 în două coduri CAEN 0125-cultivarea fructelor sămânțoase și sămburoase și cod CAEN 0121-cultivarea strugurilor.

Acesta a fost motivul pentru care facturile de energie au fost înregistrate defalcat pe cele două coduri, jumătate pe cod CAEN 0125 și jumătate pe cod CAEN 0121, contrar Raportului de inspecție fiscală care menționează că a dedus-o dublat.

Petenta menționează că pe suprafața de 4 ha, unde se află livada și via, energia se consumă pentru a scoate apa dintr-un puț pe care l-a forat, apă care este folosită pentru irigare și stropirile aferente acestor culturi. Energia include și consumul transformatorului și de aceea ea "apare" și în lunile în care nu efectuează udări și stropiri.

Situația prezentată la energie apare și la unele facturi cu substanțe pe care petenta le-a "dedus" jumătate la vie și jumătate la livadă.

Petenta susține că declarațiile de venit le-a depus anual la Administrația Isaccea, unde i s-a spus că venitul agricol nu este impozabil, drept urmare s-au emis decizii cu valoare 0 (zero) la impozit.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. petenta solicită recalcularea impozitului pe venit pe anul 2007 și pe anul 2008 întrucât:

-în anul 2007 au fost dublate veniturile provenind din încasarea facturilor întrucât nu au fost admise la deducere cheltuieli reprezentând contravaloare semințe, insecticide și pesticide.

- în anul 2008 au fost stabilite venituri mai mari la cod CAEN 0130 care nu se regăsesc în Registrul jurnal de încasări și plăți și nu au fost admise la deducere cheltuieli reprezentând contravaloare motorină, sămânță, ierbicide

**II. Ca urmare a inspecției fiscale generale ce a avut ca obiect: verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală la I.F.X s-a întocmit Raportul de**

inspecție fiscală în baza căruia s-au emis: Decizia de impunere pentru asociat , Decizia de impunere pentru asociat , Decizia de impunere pentru asociat.

Prin Decizia de impunere a fost stabilită în sarcina asociatei suma totală de lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit în plus - lei și obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit - lei.

Prin Decizia de impunere a fost stabilită în sarcina asociatului suma totală de lei reprezentând : impozit pe venit net anual stabilit în plus- lei și obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit - lei.

Prin Decizia de impunere a fost stabilită în sarcina asociatei suma totală de lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit în plus- lei și obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit - lei

Pentru perioada verificată , respectiv , organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

#### **Pentru anul fiscal 2006**

Organul de control a stabilit în sarcina I.F. X o pierdere fiscală în sumă de lei care a fost repartizată pe cei trei asociați proporțional cu cota de participare:

Tudor Elena- lei (40%)

Tudor Paul- lei (40%)

Tudor Gabriela- lei (20%)

#### **Pentru anul fiscal 2007**

##### **1. pentru cod CAEN 0113**

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar o diferență de venit brut în sumă de lei urmare a nedeclarării și neînregistrării veniturilor aferente fact. în sumă de lei și fact. în sumă de lei.

Deasemenea, nu au fost admise la deducere cheltuieli în sumă de lei după cum urmează:

-suma de lei reprezentând tâmplărie P.V.C. este cheltuială nedeductibilă fiscal conform art. 48 pct. 37 lit a din H.G. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal

-suma de lei reprezentând factură emisă în nume propriu și suma de lei reprezentând cv. zahăr, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal conform art 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

-suma de lei reprezentând diverse cheltuieli, înregistrate în evidența contabilă în baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale care nu au fost completate în conformitate cu prevederile art.1 din Ordinul 293/2006 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitățile financiare și contabile

##### **2.pentru cod CAEN 0130**

Organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere cheltuieli în sumă de lei după cum urmează:

-suma de lei reprezentând cheltuieli a căror documente justificative nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală și suma de lei reprezentând cheltuieli efectuate cu diverse taxe care au fost înregistrate dublu în registrul jurnal de încasări și plăți, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal conform art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

-suma de lei reprezentând factură achitată parțial/calculator fact, apreciat de organul fiscal drept mijloc fix, este cheltuială nedeductibilă datorită valorii sale de achiziție de lei, pentru care contribuabilul nu prezintă fișa mijlocului fix, considerând

cheltuială deductibilă suma totală. Drept pentru care, această cheltuială este nedeductibilă fiscal conform prevederilor art. 48 alin (4) lit c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Deasemenea, organul de inspecție fiscală a stabilit un venit brut în sumă de lei.

Pentru anul fiscal 2007, I.F. X a declarat toate veniturile și cheltuielile în Declarația privind veniturile realizate pe numele pentru care A.F.P. a emis decizii anuale pentru fiecare cod CAEN, însă nu a ținut cont de cotele procentuale din contractul de asociere, motiv pentru care organul de inspecție fiscală a considerat că veniturile și cheltuielile să fie în procent de 100% pentru .

Urmare acestor constatări, pentru anul fiscal 2007 organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina asociatei o diferență de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de lei. Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei pentru perioada și penalități de întârziere în sumă de lei, conform art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

### **3.Pentru cod CAEN 5118**

Organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere cheltuiala în sumă de lei reprezentând factură achitată parțial/calculator fact. , apreciat de organul fiscal drept mijloc fix, este nedeductibilă datorită valorii sale de achiziție de lei, pentru care contribuabilul nu prezintă fișa mijlocului fix, considerând cheltuială deductibilă suma totală. Această cheltuială este nedeductibilă fiscal conform prevederilor art. 48 alin (4) lit c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare acestor constatări, pentru anul fiscal 2007 organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina contribuabilei o diferență de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de lei. Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei pentru perioada și penalități de întârziere în sumă de lei, conform art. 120 și 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

### **Pentru anul fiscal 2008**

#### **1.pentru cod CAEN 0113**

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar o diferență de venit brut în sumă de lei și o diferență de cheltuieli în sumă de lei urmare a nedeclarării acestora la organul fiscal de către contribuabilă.

Nu au fost admise la deducere cheltuieli în sumă de lei după cum urmează:

-suma de lei reprezentând cv. parchet/plintă este cheltuială nedeductibilă fiscal conform art. 48 pct. 37 lit a din H.G. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal

-suma de lei reprezentând cv. zahăr, este cheltuială nedeductibilă fiscal conform art.48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

-suma de lei reprezentând diverse cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, care nu au fost completate în conformitate cu prevederile art.1 din Ordin 293/2006 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitățile financiare și contabile

#### **2.pentru cod CAEN 0130**

Organul de control a stabilit suplimentar o diferență de venit brut în sumă de lei după cum urmează:

-suma de           **lei** (subvenție APIA) și suma de           **lei** (sprijin financiar motorină) reprezintă diferența dintre totalul veniturilor înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți și declarate de contribuabil. Această sumă neinclusă în declarația 200 a anului 2008 reprezintă venit neimpozabil conform prevederilor art.42 lit b), lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-suma de           **lei**, rezultă în urma înregistrării acestor venituri în Registrul jurnal de încasări și plăți, însă nedeclarate în declarația 200

Nu au fost admise la deducere cheltuieli în sumă de           **lei** după cum urmează:

-suma de           **lei** (motorină, îngrășămintă, semințe), inclusă în totalul cheltuielilor înscrise în declarația 200 și care au fost luate în calcul la determinarea venitului impozabil aferent anului fiscal 2008. Întrucât subvențiile reprezintă venituri neimpozabile conform Legii 571/2003 privind Codul fiscal și cheltuielile corespunzătoare acestor venituri nu sunt deductibile fiscal, conform art.48 alin (7) lit b din același act normativ.

-suma de           **lei** reprezintă cheltuiala înregistrată dublu în registrul jurnal de încasări și plăți este cheltuială nedeductibilă fiscal conform art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

Pentru anul fiscal 2008 I.F.X a declarat parțial venituri și cheltuieli în Declarația privind veniturile realizate nr.           pe numele           pentru care A.F.P.           a emis decizii anuale atât pentru cele declarate cât și din oficiu, însă nu a depus declarația 204 în care avea obligația să țină cont de cotele procentuale din contractul de asociere, motiv pentru care organul de inspecție fiscală a considerat ca veniturile și cheltuielile să fie în procent de 100% pentru .

Urmare acestor constatări, pentru anul fiscal 2008 organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina asociatei           o diferență de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de           **lei**. Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de           **lei** au fost calculate majorări de întârziere în sumă de           **lei** pentru perioada           și penalități de întârziere în sumă de           **lei**, conform art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

#### **Pentru anul fiscal 2009**

Organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina asociatei           (cotă de participare 40%) o diferență de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de           **lei**. Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de           **lei** au fost calculate majorări de întârziere în sumă de           **lei** pentru perioada           și penalități de întârziere în sumă de           **lei**, conform art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

#### **Pentru anul fiscal 2010**

Organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina asociatei           (cotă de participare 40%) o diferență de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de           **lei**. Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit net anual impozabil stabilit suplimentar în sumă de           **lei** au fost calculate majorări de întârziere în sumă de           **lei** pentru perioada           și penalități de întârziere în sumă de           **lei**, conform art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Deasemenea, pentru anul fiscal 2010 a fost stabilită în sarcina contribuabilei o diferență de impozit pe venit de virat în sumă de           **lei** (pentru veniturile realizate în baza contractului de comision).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.-A.I.F. Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina asociatei din cadrul I.F. prin decizia de impunere suma totală de lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit în plus- lei, obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar- lei.**

**În fapt,** ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la I.F. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală în baza căruia a fost emisă 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. prin care s-a stabilit în sarcina asociatei suma totală de lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit în plus ( lei), obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar ( lei) conform pct II din prezenta decizie.

Petenta contestă parțial Decizia de impunere pentru suma totală de lei reprezentând:

- impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 lei
- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 lei
- penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 lei
- impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008 lei
- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008 lei
- penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008 lei

din motivele arătate la pct. I al prezentei decizii.

**În drept,** cauza își găsește soluționarea în prevederile O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, O.P.A.N.A.F. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, O.M.F.P.149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, O.P.A.N.A.F.357/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

**1.În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia “La terminarea inspecției fiscale trebuia să mi se trimită conform O.G.92/2003 un raport Proiect pe care să-l studiez și apoi conf art. 109 din O.G. 92/2003 trebuia să-l returnez în cel mult trei zile și să-mi exprim obiecțiunile.** Acest proiect nu l-am studiat, drept pentru care am semnat fără obiecțiuni” menționăm următoarele:

Conform art.107 alin (4), (5) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

“(4)Contribuabilul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspecției fiscale, în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

(5)Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul sau **data notificării de către contribuabil că renunță la acest drept**

La dosarul cauzei se află anexat documentul "Notificare" întocmit de d-na , reprezentant legal al I.F. , prin care aceasta înștiințează organul de inspecție fiscală asupra faptului că renunță la termenul de 3 zile lucrătoare prevăzut la art.107 alin (4) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizând că nu are obiecțiuni referitoare la proiectul Raportului de inspecție fiscală.

## **2.Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 în sumă de lei**

**2.1. În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia pe anul 2007 suma de lei reprezentând venituri obținute din încasarea facturilor a fost dublu impozitată.**

**În fapt**, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală , rezultă că pentru anul fiscal 2007 organul de control a stabilit următoarele:

-venit brut din activități comerciale cod CAEN 0113 lei

-venit brut din activități comerciale cod CAEN 0130 lei

**Total venit brut aferent an 2007 lei**

În declarația 200 privind veniturile realizate pe anul 2007 depusă de către contribuabila C.N.P. , înregistrată la A.F.P. Isaccea sub nr. sunt înscrise următoarele sume:

-venit brut din activități comerciale cod CAEN 0113 lei

-venit brut din activități comerciale cod CAEN 0130 lei

Față de veniturile declarate de contribuabilă, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar:

-venit brut din activități comerciale cod CAEN 0113 lei

-venit brut din activități comerciale cod CAEN 0130 lei

În Raportul de inspecție fiscală se menționează următoarele:"Diferența de venit brut în sumă de lei stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală rezultă în urma nedeclarării și neînregistrării veniturilor aferente fact. în sumă de lei și fact. în sumă de lei"

Prin contestația formulată, petenta susține faptul că suma de lei încasată în baza facturii și respectiv a fost dublu impozitată, precizând că această sumă a "defalcat-o" pe cele două coduri de activități, respectiv pe cod CAEN 0113-lei (vânzare mere) și pe cod CAEN 0130- lei (vânzare porumb). Deasemenea, menționează faptul că "În urma inspecției fiscale această sumă mi-a fost trecută ca venit integral la cod CAEN 0113 - lei și integral la cod CAEN 0130 - lei."

În susținerea contestației, petenta anexează în xerocopie următoarele documente: factura -lei și respectiv factura - lei emise de A.F. reprezentând livrări de mere și porumb

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală precizează că venitul brut realizat de I.F.X în anul 2007 este în cuantum de lei, justificând proveniența acestuia după cum urmează:

-fact lei

-fact lei

-O.P. lei conf extras bancă neînregistrat în Registrul

jurnal de încasări și plăți și nedeclarat

-O.P. lei conf. extras bancă neînregistrat în Registrul jurnal de încasări

și plăți și nedeclarat.

La dosarul cauzei se află anexat în xerocopie extrasul de cont bancar în care sunt evidențiate cele două încasări:cu O.P. - suma de lei și respectiv cu O.P.- suma de lei.

Din cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației reține:

- La fila a Raportului de inspecție fiscală este înscrisă suma de lei reprezentând venit brut din activități comerciale cod CAEN 0130 conform inspecției fiscale față de suma de lei conform declarației contribuabilului, fără a se explica proveniența diferenței dintre cele două sume.

- Deși constată existența unor venituri neînregistrate în evidența contabilă și nedecarate,organul de control nu își întemeiază în drept această constatare, cu precizarea actului normativ, a articolului încălcat de petentă.

-Deși în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală arată existența unor încasări prin bancă cu O.P. și, respectiv cu O.P. în sumă totală de lei (despre care susține că nu au fost înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți și nu au fost declarate), în Raportul de inspecție fiscală nu se face nici o referire la aceste încasări. În cuprinsul aceluiași document, organul de control precizează că venitul brut realizat de petentă în anul 2007 este în cuantum de lei, contrar constatărilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală potrivit cărora venitul brut aferent anului 2007 este în sumă de lei.

**În drept**, sunt incidente următoarele prevederi legale:

Conform art.109 alin.(1),(2),(3) din O.G.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală:

”Art.109 Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1)Rezultatul inspecției fiscale se consemnează,în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2)Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate.(...).

(3)Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a)deciziei de impunere,pe pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;(...)”

Potrivit Anexei 2 –Instrucțiuni privind conținutul și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere din O.P.A.N.A.F. 357/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere

Capitolul 4

“Constatări privind impozitul pe venit

[...]

2.constatările fiscale se vor prezenta pe fiecare an fiscal și se vor referi la:

[...]

-verificarea modului de evidențiere a veniturilor, pentru determinarea tuturor operațiunilor impozabile realizate de contribuabil, inclusiv identificarea faptică a surselor generatoare de venit, după caz

-verificarea înregistrării tuturor veniturilor aferente activității desfășurate

[...]

A.În cazul în care se constată aspecte care modifică venitul net anual impozabil,se vor menționa:

-faptele constatate de către echipa de control



-modul de interpretare a aspectelor fiscale de către contribuabil  
-consecintele fiscale ale abaterilor constatate,motivele de fapt și temeiul de drept pentru modificarea venitului impozabil [...]”.

Din cele arătate,se desprinde concluzia că organul de inspecție fiscală nu a respectat întocmai prevederile legale mai sus citate.

Deasemenea,se rețin și următoarele prevederi legale:

Conform art. 43 alin (2) lit e și f din **O.G. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată ,cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 43 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(...)

(2)Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:[...]

e)motivele de fapt

f)temeiul de drept [...]

În acest sens, O.M.F.P. nr.149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere precizează:

”ANEXA 2 Instrucțiuni de completare a formularului “Decizie 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”

(...)

4.Date privind creanța fiscală

**Punctul 4.3 ”Motivul de fapt”:** se va înscrie detaliat modul în care contribuabilul a efectuat și tratat din punct de vedere fiscal o operațiune cu influență în veniturile sau cheltuielile înscrise în registrul de încasări și plăți sau ca urmare a unor operațiuni neevidențiate în acesta, cu prezentarea consecinței fiscale

**Punctul 4.4. ”Temeiul de drept”:** **se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

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

Deasemenea, se reține că **se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege.**

În decizia de impunere organul de inspecție fiscală nu înscrie la pct 4.3.1 ”Motivul de fapt”, fapta constatată privind neînregistrarea în evidența contabilă și nedeclararea de către contribuabilă a tuturor veniturilor aferente activității desfășurate și, raportat la aceasta la pct. 4.4.1 „Temeiul de drept” nu precizează actul normativ încălcat, articolul și celelalte elemente prevăzute de lege.

Din cele prezentate mai sus,având în vedere motivațiile petentei, constatările Raportului de inspecție fiscală și precizările cuprinse în Referatul cu propuneri de soluționare, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se

pronunța asupra corectitudinii și legalității stabilirii venitului brut aferent anului 2007 în cuantum de        lei.

## **2.2.În ceea ce privesc "cheltuielile efectuate cu diverse taxe" în sumă totală de        lei**

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală rezultă că aceste cheltuieli nu au fost admise la deducere întrucât "au fost înregistrate dublu în Registrul jurnal de încasări și plăți" indicându-se totodată ca temei legal prevederile art.48 alin.(4) lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În anexa nr.2 a Raportului de inspecție fiscală        suma de        lei rezultă din adiționarea sumelor înscrise la pozițiile 13 – 20, 24, 27- 29 iar la rubrica "semnificația" este menționată sintagma "taxă comodă" fără prezentarea altor explicații.

Prin contestația formulată, petenta susține faptul că ,cheltuielile cu energia au fost înregistrate defalcat pe cele două coduri de activitate, jumătate pe cod CAEN 0125 și jumătate pe cod CAEN 0121, contrar constatărilor din Raportul de inspecție fiscală potrivit cărora aceste cheltuieli au fost deduse dublat.

În referatul cu propuneri de soluționare, referitor la aceste cheltuieli se aduc clarificări:

"Organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere cheltuieli efectuate în interesul personal și al familiei sale:apă,energie electrică,etc.,ci numai cheltuieli care au fost efectuate în interesul activității în procent de 50% din acestea.Contribuabilul a înregistrat dublu în contabilitate cheltuieli cu întreținere sediu,conform art. 48 ,alin (4),lit a) ,din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare;respectiv a defalcat pe două coduri CAEN ,50%/50%-facturi înregistrate în întregime,însă contribuabilul și-a construit casa și acolo și locuiește."

Temeiul de drept indicat de către organul de control în Referatul cu propuneri de soluționare îl constituie art.48 pct.38 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Facem mențiunea că la dosarul cauzei nu a fost anexată xerocopia contractului de comodă,peu a se putea identifica părțile contractante, obiectul contractului, condițiile de contractare, etc.

### **În drept**

Art.105 din O.G.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală

Reguli privind inspecția fiscală

"(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

Pct.102.2. din H.G.1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

"Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției(...)"

Conform Anexei 2 –Instrucțiuni privind conținutul și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere din O.P.A.N.A.F. 357/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere

Capitolul 4

"Constatări privind impozitul pe venit

[...]

2.constatările fiscale se vor prezenta pe fiecare an fiscal și se vor referi la:

[...]

-verificarea modului de înregistrare a cheltuielilor aferente obținerii veniturilor precum și tratamentul fiscal al acestora.

[...]

A.În cazul în care se constată aspecte care modifică venitul net anual impozabil, se vor menționa:

-faptele constatate de către echipa de control

-modul de interpretare a aspectelor fiscale de către contribuabil

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, **motivele de fapt și temeiul de drept pentru modificarea venitului impozabil [...]**

Din documentele aflate la dosarul cauzei, motivele de fapt și de drept avute în vedere de organul de control și argumentele petentei, constatăm că organul de control nu a prezentat, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, fidel și complet starea de fapt fiscală și pe cale de consecință nici dispozițiile legale aplicabile speței.

### **2.3 În ceea ce privesc cheltuielile în sumă de lei reprezentând cv. ierbicide, îngrășăminte, sământă grâu,**

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală rezultă că, aceste cheltuieli nu au fost admise la deducere întrucât documentele justificative nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală.

Prin contestația formulată, petenta susține că o parte din facturi le-a primit prin poștă iar în Registrul de încasări și plăți a înregistrat chitanțele cu care au fost achitate facturile, întrucât nu dispunea de toate facturile la data înregistrării.

În susținerea cauzei, la dosarul contestației petenta anexează xerocopiile următoarelor documente:

1. factura fiscală nr. - lei
2. factura fiscală nr. - lei
3. factura nr. - lei
4. factura nr. - lei
5. chitanța nr. - lei
6. chitanța nr. - lei
7. chitanța nr. - lei

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației se menționează următoarele: "Organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere chit. chit ; fact. ; fact. întrucât contribuabilul le-a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți însă, pentru cele două chitanțe nu a prezentat la control facturile aferente acestora pentru a putea să se identifice denumirea produselor sau a serviciilor; iar cele două facturi nu existau ca document justificativ".

#### **În drept**

Conform art.65 alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare :

"Art 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal"**

Conform art.213 alin (4) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare :

Art. 213 Soluționarea contestației

(...)

**"(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 pronunțe asupra acestora”**

Având în vedere considerentele expuse la pct.2.1-2.2 precum și faptul că petenta a depus la dosarul contestației înscrisuri care atestă efectuarea unor cheltuieli, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii diferenței de impozit pe venitul net anual suplimentar în sumă de      lei.

### **3. Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008 în sumă de      lei**

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală      reiese faptul că, pentru anul fiscal 2008, organul de inspecție fiscală a stabilit un venit net anual impozabil în sumă de      lei pentru care s-a calculat un impozit pe venit net anual impozabil în sumă de      lei (      x16%).

De asemenea, se menționează că petenta nu a depus la organul fiscal Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică.

Prin contestația formulată, petenta solicită recalcularea impozitului pe venit stabilit pentru anul 2008 din următoarele motive:

1. organul de control a stabilit venituri mai mari la cod CAEN 0130 care nu se regăsesc în Registrul jurnal de încasări și plăți

2. nu au fost admise la deducere cheltuielile cu motorină, semințe și ierbicide.

În Decizia de impunere      , ce reprezintă titlu de creanță, pentru debitul suplimentar în sumă de      lei reprezentând diferență de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2008 (și pentru obligațiile fiscale accesorii aferente acestuia în sumă de      lei)

la pct. 4.3.1. ”Motivul de fapt” sunt înscrise următoarele:

”-contribuabilul înregistrează cheltuieli care nu sunt însoțite de deviz de lucrări; nu sunt efectuate în interesul direct al activității; cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în baza bonurilor fiscale

-pentru diferențele stabilite s-au calculat majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere”

la pct. 4.4.1 ”Temeiul de drept” sunt înscrise următoarele prevederi legale:

”- art.48 pct.37 lit a din H.G. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal

- art.48 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare

- art. 1 din Ordin 293/2006 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizarea unor formulare și introducerea de noi formulare în activitățile financiare și contabile

- art.82 alin (3), art.120 și art.120<sup>1</sup> alin (2) lit b) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată,cu modificările și completările ulterioare.”

În drept, potrivit art.110 alin.(3) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

”Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere (...)”

Având în vedere articolul invocat, se reține că în materia impunerii, legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale

prin care se stabilesc obligații bugetare, dispoziții de la care nu se poate deroga în mod unilateral.

Stabilirea obligațiilor bugetare formează obiectul unui titlu distinct din Codul de procedură fiscală, respectiv Titlul VI, prevederile acestuia fiind de strictă interpretare și aplicare.

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

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

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

Totodată, potrivit art.205 alin.1 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, "Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii (...)"

În consecință, având în vedere cele anterior menționate, se reține că decizia de impunere este titlul de creanță susceptibil de a fi contestat.

Totodată, art. 43 alin (2) lit e și f din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

e) motivele de fapt

f) temeiul de drept [...]"

În acest sens, O.M.F.P. nr.149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere precizează:

"ANEXA 2 Instrucțiuni de completare a formularului "Decizie 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"

(...)

4.Date privind creanța fiscală

**Punctul 4.3 "Motivul de fapt": se va înscrie detaliat modul în care contribuabilul a efectuat și tratat din punct de vedere fiscal o operațiune cu influență în veniturile sau cheltuielile înscrise în registrul de încasări și plăți sau ca urmare a unor operațiuni neevidențiate în acesta, cu prezentarea consecinței fiscale**

**Punctul 4.4. "Temeiul de drept": se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."**

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

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

Așa cum rezultă din cele consemnate în raportul de inspecție fiscală, diferența suplimentară de impozit pe venit stabilită pentru anul 2008 în sumă de lei, ca și consecință fiscală provine din următoarele influențe fiscale:

1. nedeclararea veniturilor și cheltuielilor de către contribuabilă
2. neacordarea deductibilității cheltuielilor reprezentând cv. parchet/plintă în sumă de lei
3. neacordarea deductibilității cheltuielilor reprezentând cv. zahăr în sumă de lei
4. neacordarea deductibilității cheltuielilor în sumă de lei, înregistrate în evidența contabilă în baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale care nu au fost completate conform prevederilor art.1 din Ordinul 293/2006
5. neacordarea deductibilității cheltuielilor cu motorina, semințe, îngrășămintă în sumă de lei corespunzătoare veniturilor neimpozabile
6. neacordarea deductibilității cheltuielilor în sumă de lei înregistrate dublu în Registrul jurnal de încasări și plăți
7. stabilirea veniturilor neimpozabile reprezentând subvenție APIA și sprijin financiar motorină în sumă de lei

Așadar, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că, în decizia de impunere organul de inspecție fiscală avea obligația să înscrie **detaliat și clar** modul în care contribuabilă a efectuat și a tratat din punct de vedere fiscal **fiecare operațiune** așa cum s-a prezentat anterior cu influență în veniturile sau cheltuielile înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege la pct.4.4.1 din aceasta "Temeiul de drept".

Din decizia de impunere contestată, nu reiese starea de fapt detaliată astfel încât să rezulte **motivele de fapt** ce au condus la stabilirea consecințelor fiscale pentru deficiențele constatate, respectiv la stabilirea unui impozit pe venit suplimentar în sumă de lei.

La **temeiul de drept** sunt indicate acte normative, articole, alineate, etc legate de nedeductibilitatea numai a unor cheltuieli, precum și cele referitoare la obligația contribuabilului de a completa declarațiile fiscale

În conformitate cu prevederile art. 65 alin (2) din O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**"Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."**

În atare situație, organul de soluționare a contestației reține că, în speța sunt incidente prevederile art.213 alin.1 din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

"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 (...)"

Din analiza Raportului de inspecție fiscală, reiese faptul că, constatările referitoare la anul fiscal 2008 sunt prezentate incomplet și contradictoriu.

Din tabelul înscris la fila 13 a Raportului de inspecție fiscală "Determinarea impozitului pe venit anual impozabil 2008" rezultă că, **petenta nu a declarat veniturile și cheltuielile aferente anului fiscal 2008.**

La fila 12 a Raportului de inspecție fiscală organul de control face următoarele precizări:

"Diferența de venit brut în suma de lei stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală prezintă:

-suma de            lei (reprezentând subvenția APIA) și suma de            lei (sprijin financiar motorină), este diferența dintre totalul veniturilor înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți și **declarate de contribuabil**. Această sumă neinclusă în declarația 200 a anului fiscal 2008 reprezintă venit neimpozabil conform prevederilor art.42 lit.b respectiv, lit.c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

-suma de            lei rezultă în urma înregistrării acestor venituri în RJIP, însă, nedeclararea lor în declarația 200.”

Din aceste constatări, organul de soluționare a contestației, nu poate aprecia dacă venitul brut stabilit de organul de control în sumă de            lei corespunde venitului brut înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți sau au fost avute în vedere și alte venituri.

Deasemenea, nu reiese cu claritate modul în care veniturile încasate de petentă, în anul 2008 ,au fost evidențiate în registrul jurnal de încasări și plăți și dacă petenta și-a îndeplinit obligația de înregistrare a tuturor veniturilor aferente activității desfășurate.

Potrivit Anexei 2 –Instrucțiuni privind conținutul și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere din O.P.A.N.A.F. 357/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere

#### Capitolul 4

“Constatări privind impozitul pe venit

[...]

2.constatările fiscale se vor prezenta pe fiecare an fiscal și se vor referi la:

[...]

-verificarea modului de evidențiere a veniturilor, pentru determinarea tuturor operațiunilor impozabile realizate de contribuabil, inclusiv identificarea faptică a surselor generatoare de venit, după caz

-verificarea înregistrării tuturor veniturilor aferente activității desfășurate

[...]

A.În cazul în care se constată aspecte care modifică venitul net anual impozabil, se vor menționa:

-faptele constatate de către echipa de control

-modul de interpretare a aspectelor fiscale de către contribuabil

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, **motivele de fapt și temeiul de drept pentru modificarea venitului impozabil [...]**”

Drept urmare, întrucât prin actul administrativ contestat nu sunt prezentate motivele de fapt clar și detaliat astfel încât acestea să poată fi analizate în raport de susținerile petentei, iar constatările cuprinse în Raportul de inspecție fiscală sunt neconcludente și prezentate incomplet ,fără respectarea prevederilor OPANAF 357/2007, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității stabilirii diferenței de impozit pe venit net anual suplimentar în sumă de            lei.

Având în vedere considerentele expuse la pct. 2 și 3 din Secțiunea III a prezentei decizii, urmează a se face aplicarea prevederilor art.216 alin (3) din O.G.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și a se desființa parțial 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.            pentru următoarele sume:

-suma de **lei** reprezentând diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar pentru anul fiscal 2007

- suma de **lei** reprezentând obligații fiscale accesorii (majorări de întârziere - **lei** și penalități de întârziere - **lei**) aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale" – accesoriul urmează principalul

-suma de **lei** reprezentând diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar pentru anul fiscal 2008

- suma de **lei** reprezentând obligații fiscale accesorii (majorări de întârziere- **lei** și penalități de întârziere- **lei**) aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale" - accesoriul urmează principalul,

urmând ca organele de inspecție fiscală ,prin altă echipă,să procedeze la o nouă verificare, vizând aceeași sumă și perioadă, avându-se în vedere actele normative aplicabile în speță ,cele reținute în prezenta decizie, argumentele și documentele aduse de petentă în susținerea contestației.

În speță sunt aplicabile și următoarele prevederi legale:

Pct. 11.5, 11.6 ,11.7 din O.P.A.N.A.F. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

**"11.5 În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.**

**11.6 Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.**

**11.7 Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii"**

Pct. 102.5 din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ (...) 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".**

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 alin (3) din O.G. 92/2003 ,privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se

## DECIDE:

**Art.1** Desființarea parțială a 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 , emisă de Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totală de **lei** reprezentând:

-impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007	<b>lei</b>
-majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar	<b>lei</b>
-penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar	<b>lei</b>
-impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008	<b>lei</b>
-majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar	<b>lei</b>
-penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar	<b>lei</b>



urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată de petentă, să procedeze la emiterea unui nou act administrativ fiscal ținând cont de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie.

**Art. 2** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV