



**DECIZIA nr. X/27. 02. 2013**

privind soluționarea contestației formulate de

**SM**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V  
sub nr. .... /12.02.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V prin Compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție fiscală V - Biroul Inspecție fiscală persoane fizice, cu adresa nr. ...., înregistrată la instituția noastră sub nr. .... /12.02.2013 asupra contestației formulată de SM cu domiciliul în H..., str. bd..., bl..., sc..., et. ..., ap..., județul V, având CUI: ...

**Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... /21.12.2012 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. .... /21.12.2012.**

**Obiectul contestației**, este diferența de plată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, în sumă totală de S1lei, aferentă perioadei fiscale 2007 – 2011, compusă din :

- S2 lei impozit pe venit ;
- S3 lei majorări ;
- S4 lei penalități.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate petentei, în data de 17.01.2013, așa cum rezultă din adresa de înaintare nr. .... /17.01.2013 care poartă semnătura petentei, anexată în copie la dosarul contestației, iar contestația a fost depusă la DGFP V- Activitatea de Inspecție fiscală în data de 21. 01.2013, fiind înregistrată sub nr. .... /21.01.2013.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. .... din data de 25.01.2013, semnat de conducătorul organului care a încheiat actele atacate, respectiv Activitatea de Inspecție fiscală V.

Prin Referatul nr. .... /25.01.2013, organele de inspecție fiscală care au emis 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. .... /21.12.2012 în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. .... /21.12.2012, propun admiterea contestației pentru suma de S5 lei reprezentând impozit pe venit și accesorii aferente în sumă de S6 lei și respingerea sumei de S7 lei din care S8lei impozit pe venit și S9 lei accesorii aferente.

Totodată, se precizează că împotriva contribuabilului SM nu s-a formulat plângere penală.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V, prin Compartimentul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I.SM, contestă în totalitate 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. ..../21.12.2012**, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. ..../21.12.2012 de către Activitatea de Inspecția Fiscală V- Biroul Inspecție Fiscală persoane fizice, și-anume:

- S2 lei impozit pe venit ;
- S3 lei majorări ;
- S4 lei penalități.

În susținerea celor de mai sus, contestatoarea invocă următoarele motive:

În urma verificărilor efectuate, pe fiecare an în parte se consemnează în Raportul de Inspecție Fiscală că în activitatea ....s-au respectat prevederile Legii contabilității nr. 82/1991, a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, a Codului de procedură fiscală și a altor acte normative de natură fiscală.

Se constată că s-au întocmit și prezentat toate registrele și actele necesare efectuării controlului, inclusiv contractele de asistență judiciară.

Nu s-au constatat abateri sau încălcări ale legislației fiscale în ce privește ținerea evidențelor contabile, inventarierea bunurilor, veniturile realizate și cheltuielile efectuate.

Cu toate acestea echipa de inspecție fiscală consideră oportună estimarea bazei de impunere pentru anii fiscali 2007 – 2011, aplicând metoda marjei, pe următoarele considerente :

- venitul net anual impozabil foarte mic comparativ cu nivelul de trai și situația familială ;
- ponderea foarte mare a cheltuielilor efectuate, de peste 72% din totalul venituri încasate comparativ cu contribuabili cu activități similare, avocați la care s-au efectuat inspecții fiscale și controale inopinate ;
- prestigiul(notorietatea și clientela formată) a SM.

Prin metoda marjei la estimarea bazei de impunere s-a acceptat ca ponderea cheltuielilor deductibile să fie de 50% din venitul brut evidențiat și declarat .

Conform art.67, alin.(1) și (2 ) din O.G.nr.92/2003 privind Codul fiscal, aplicarea metodei marjei de către organele de inspecție fiscală se face atunci când nu se poate determina mărimea bazei de impunere.

Având în vedere faptul că în raportul de inspecție fiscală s-a precizat că s-au prezentat toate documentele contabile necesare efectuării inspecției fiscale și determinării veniturilor, nu se justifică estimarea prin aplicarea metodei marjei.

Conform prevederilor legale de mai sus „estimarea bazelor de impunere” poate avea loc în situațiile în care contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele depuse nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere, nu colaborează cu organele de inspecție, obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție, sau când au dispărut evidențele contabile și fiscale și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

Din Raportul de Inspecție Fiscală nr. ..../21.12.2012 nu rezultă că s-au constatat asemenea situații, ci dimpotrivă se precizează că s-au întocmit și prezentat toate registrele și actele necesare efectuării inspecției fiscale, nu s-au constatat abateri sau încălcări ale legislației fiscale.

Cu toate acestea echipa de inspecție fiscală procedează la estimarea bazei de impunere pentru anii 2007 – 2011, aplicând metoda marjei, prin luarea în considerare a procentului de 50 % din venitul brut evidențiat și declarat ca și cheltuielă deductibilă din punct de vedere fiscal, pe considerentele menționate mai sus, considerente care nu au nici o bază legală în ceea ce privește stabilirea lor.

Referitor la primul considerent „*venitul net anual impozabil foarte mic comparativ cu nivelul de trai și situația familială*”, SM arată prin contestația depusă că duce o viață modestă, locuiește într-un apartament cu 2 camere situat la etajul 4 a unui bloc din

localitatea H care este și sediul cabinetului, nu deține economii ci dimpotrivă este susținută împreună cu cei doi copii, material și financiar de către fostul soț și sora acestuia care locuiește în Italia precum și de fratele său, având în vedere și faptul că și clientela la nivel de localitatea Hi este foarte redusă și modestă.

În ceea ce privește al doilea considerent, respectiv ” *ponderea foarte mare a cheltuielilor efectuate, de peste 72% din totalul venituri încasate comparativ cu contribuabili cu activități similare, avocați la care s-au efectuat inspecții fiscale și controale inopinate*”, doamna avocat susține că ponderea mare a cheltuielilor provine și din cheltuielile cu salariile a unui avocat stagiar precum și unei secretare care îndeplinește și atribuțiunile de contabil, persoane care au fost angajate și din motive sociale.

Cel de-al treilea considerent ” *prestigiul(notorietatea și clientela formată) a SM*”, contestatoarea consideră că este o ironie la adresa ei și că se poate vedea după încasări, după numărul de procese și după sediul cabinetului, că nu este nici pe departe un avocat cu notorietate, mai mult fiind și foarte bolnavă, puterea de muncă este foarte scăzută.

Starea de sănătate s-a agravat și în urma inspecției fiscale care urmare a imputației în sumă de S1lei rezultată ca urmare a estimării bazei de impunere prin aplicarea metodei marjei, sumă pe care nu o va putea achita, datorită situației grele în care se află din punct de vedere profesional, financiar și social, fapt pentru care solicită admiterea contestației și revocarea actelor de impunere pentru suma de S1lei.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 21.12.2012 și înregistrat sub nr. ....**, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../21.12.2012, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, au stabilit în sarcina SM, pentru perioada verificată respectiv 01.01.2007 – 31.12.2011, următoarele obligații suplimentare de plată :

Nr. crt.	Anul verificat	Impozitul pe venitul net anual stabilit în plus minus	Obligații fiscale accesorii	Total de plată
1.	2007			
2.	2008			
3.	2009			
4.	2010			
5.	2011			
Total				

Aceste diferențe au rezultat ca urmare a estimării bazei de impunere prin aplicarea metodei marjei și utilizarea procentului de 50 % din venitul brut ca și cheltuieli deductibile, aferent fiecărui an fiscal din perioada verificată.

**În anul 2007**, comparativ cu datele din declarația anuală privind veniturile din activități independente depusă la A.F.P. Huși și înregistrată la nr.../06.03.2008, de către contribuabilul SM și sumele estimate de organele de inspecție fiscală, situația se prezintă astfel:

       evid.contabilă             declarate             inspecția fiscală             diferențe

- venit brut
- chelt.deductibile
- venit net impozabil

**În anul 2008**, conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, depusă la unitatea fiscală și înregistrată sub nr..../15.05.2009 și a sumelor estimate de organele de inspecție fiscală, s-a constatat următoarea situație :

       evid.contabilă             declarate             inspecția fiscală             diferențe

- venit brut

- chelt.deductibile
- venit net impozabil

**În anul 2009**, conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, depusă la unitatea fiscală și înregistrată sub nr..../09.03.2010 și a sumelor rezultate în urma estimării de către organele de inspecție fiscală, s-a constatat următoarea situație :

	<u>evid.contabilă</u>	<u>declarate</u>	<u>inspecția fiscală</u>	<u>diferențe</u>
- venit brut				
- chelt.deductibile				
- venit net				

**În anul 2010**, conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, depusă la unitatea fiscală și înregistrată sub nr. /21.03.2011 și a sumelor rezultate în urma estimării, s-a constatat următoarea situație :

	<u>evid.contabilă</u>	<u>declarate</u>	<u>inspecția fiscală</u>	<u>diferențe</u>
- venit brut				
- chelt.deductibile				
- venit net				

**În anul 2011**, conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, depusă la unitatea fiscală și înregistrată sub nr..../19.03.2012 și a sumelor rezultate în urma estimării, s-a constatat următoarea situație :

	<u>evid.contabilă</u>	<u>declarate</u>	<u>inspecția fiscală</u>	<u>diferențe</u>
- venit brut				
- chelt.deductibile				
- venit net				

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, precum și reglementările legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă organul de inspecție fiscală a respectat prevederile legale, privind modul de stabilire prin estimare a impozitului pe venit pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual, în sumă de S1lei, în sarcina contribuabilului SM, în condițiile în care contestatoarea motivează că modul de calcul prin estimare s-a făcut fără respectarea prevederilor legale.**

**În fapt**, referitor la perioada verificată, respectiv 01.01.2007-31.12.2011, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de stabilire, evidențiere și declarare a obligațiilor de plată la bugetul consolidat al statului, la contribuabilul SM, ca urmare a exercitării profesiei de avocat, având ca bază legală prevederile Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării documentelor de evidență, prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală, referitor la veniturile și cheltuielile aferente activității desfășurate și realizate în perioada verificată, situația se prezintă astfel:

	2007	2008	2009	2010	2011	Total
Venit net anual impozab.recalc. de org.de insp						
Imp.pe venit stabilit de org.de insp.						
Imp.pe venit stabilit prin decizia de imp.anuală						
Dif.imp.pe venit stabilit suplimentar						
Majorări						
Penalități						
<b>Total diferențe stabilite suplimentar</b>						

Prin contestația formulată SM, reprezentantul legal al din H, Bd....., bl....., sc..... ap. județul V, având CUI: ....., contestă în totalitate decizia de impunere privind impozitul pe

venit pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..../21.12.2012 prin care au fost stabilite în sarcina sa obligațiile suplimentare de plată în sumă totală de S1lei, din care impozit pe venit în sumă de S2 lei și majorări și penalități de întârziere în sumă de S11 lei, deoarece consideră că metoda marjei utilizată la estimarea veniturilor impozabile, s-a aplicat în mod incorect și tendențios și pe considerente pur orientative.

**În drept**, în speța în cauză sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

Art.48, precizează regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă :

**„(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50[...]**

**(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

**a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;**

**b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite[...]**”

Conform prevederilor legale invocate se reține că venitul net din activități independente se calculează ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării veniturilor.

Pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activității desfășurate numai în scopul realizării de venituri și să fie justificate cu documente legale.

Din analiza Raportului de Inspecție Fiscală nr...../21.12.2012 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../21.12.2012, contestate, se reține că organul de inspecție fiscală a avut ca obiectiv minimal verificarea realității declarațiilor fiscale în corelație cu datele din evidența contabilă și în conformitate cu stările de fapt.

Întrucât, în urma verificării fiscale se constată că nivelul cheltuielilor este foarte mare comparativ cu veniturile înregistrate și declarate de SM și comparativ cu cheltuielile înregistrate de contribuabili cu același obiect de activitate la care au fost efectuate verificări fiscale, organele de inspecție fiscală procedează la estimarea venitului impozabil utilizând metoda marjei prin acordarea la deducere a cheltuielilor în procent de 50 % din venitul brut înregistrat și declarat de contribuabilul verificat, rezultând obligațiile suplimentare de plată în sumă de S1lei.

Referitor la estimarea bazei de impunere se fac aplicabile prevederile art. 67 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

**“ART. 67**

**Stabilirea prin estimare a bazei de impunere**

**(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.**

**(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:**

**[...]**

**b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.**

**(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente**

care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale ,” coroborate cu prevederile pct. 65.1 și 65.2 din H.G.nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

“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.”

Conform acestor prevederi legale, organul fiscal este îndreptățit să procedeze la stabilirea bazei de impunere și a obligației fiscale de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a acesteia, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

În speța în cauză, organul de inspecție fiscală având în vedere propriile constatări în urma verificării fiscale, și-anume :

- venitul net anual impozabil foarte mic comparativ cu nivelul de trai și situația familială ;

- ponderea foarte mare a cheltuielilor efectuate, de peste 72% din total venituri încasate, comparativ cu contribuabili cu activități similare, avocați la care s-au efectuat inspecții fiscale și controale inopinante ;

- prestigiul(notorietatea și clientela formată) a SM, și în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, consideră oportună estimarea bazei de impunere.

Pentru estimarea bazei de impunere s-a utilizat metoda marjei, stabilind ca nivelul cheltuielilor deductibile să fie în procent de 50 % din venitul brut evidențiat și declarat de contribuabil.

Situația stabilită de organele de inspecție fiscală în urma aplicării metodei marjei la estimarea bazei de impunere, se prezintă astfel :

- anul 2007- diferență bază impozabilă stabilită suplimentar - .... lei ;

- anul 2008- diferență bază impozabilă stabilită suplimentar - .... lei ;

- anul 2009- diferență bază impozabilă stabilită suplimentar - ..... lei ;

- anul 2010- diferență bază impozabilă stabilită suplimentar - ..... lei ;

- anul 2011- diferență bază impozabilă stabilită suplimentar - ..... lei

**Total diferență bază impozabilă stabilită suplimentar ..... lei**

**Impozit pe venit aferent S2 lei**

**Majorări/dobânzi de întârziere S3 lei**

**Penalități de întârziere S4 lei**

**Total obligație de plată stabilită suplimentar în urma estimării – S1lei.**

Prin contestația depusă, SM, nu este de acord cu metoda aplicată de către organele de inspecție fiscală pentru estimarea bazei de impunere, deoarece din Raportul de Inspecție Fiscală nr...../21.12.2012, nu rezultă că

s-ar afla în una din situațiile în care se impune estimarea bazei de impunere, așa cum precizează prevederile art. 67 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv :

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, ci dimpotrivă în Raportul de inspecție fiscală nr...../21.12.2012 se consemnează foarte clar că contribuabilul verificat a depus declarațiile la termenele legale, conduce evidența contabilă în partidă simplă, a pus la dispoziție toate documentele solicitate și în concluzie au fost respectate prevederile legale privind stabilirea obligațiilor și plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit, drept pentru care solicită reanalizarea situației fiscale .

Prin Referatul cu propuneri privind soluționarea contestației nr...../25.01.2013, organul de inspecție fiscală având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate, procedează la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului SM, respectiv a cheltuielilor deductibile și recalculează dreptul de deducibilitate la cheltuielile aferente sumelor sau bunurilor utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale și în urma recalculării propune admiterea contestației pentru suma de .... lei, din care S5 lei impozit pe venit,..... lei majorări de întârziere și .... lei penalități de întârziere și respingerea contestației pentru suma de S7 lei, din care S8lei impozit pe venit, .... lei majorări de întârziere și .... lei penalități de întârziere.

Față de cele de mai sus, organul de soluționare contestații, constată că în mod greșit organul de inspecție procedează la estimarea bazei impozabile prin aplicarea metodei marjei, întrucât așa cum susține și contestatoarea, contribuabilul nu se regăsește în nici una din situațiile prevăzute de art. 67 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevederi care stabilesc condițiile legale care permit organului fiscal să procedeze la stabilirea bazei de impunere prin estimare și în mod corect prin referatul cu propuneri de soluționare nr...../25.01.2013, procedează la reanalizarea situației fiscale a contribuabilului SM prin recalcularea efectivă a deductibilității cheltuielilor aferente sumelor sau bunurilor utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

**În drept,** cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. 206 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

**"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**[...] c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază contestația".**

Totodată se reține că în conformitate cu prevederile art. 213 din același act normativ "(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.**

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor, prevederile art.48, alin.(1), alin.(4), lit.a), alin. (7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează :

**(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50[...]**

**(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale[...].

Având în vedere faptul că în imobilul cedat spre folosință contribuabilului SM, locuiește și SM cu familia, contribuabilul avea obligația să înregistreze în evidența contabilă în partidă simplă cu respectarea reglementarilor legale de mai sus, numai cheltuielile care îndeplinesc condițiile de deductibilitate, respectiv cele efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente .

Pentru cheltuielile deductibile plafonate, obligația contribuabilului este de a calcula și înregistra în evidențele sale numai suma aferentă cotei deductibile, cu precizarea că în categoria cheltuielilor a căror deductibilitate este plafonată intră și acele cheltuieli care sunt efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scopul personal al contribuabilului.

Față de cele de mai sus și în urma reanalizării cheltuielilor înregistrate și declarate de contribuabil și ținând cont de propunerile organului de inspecție fiscală, se constată următoarea situație :

- în anul 2007, contribuabilul înregistrează și declară venit brut în sumă de .... lei și cheltuieli totale în sumă de .... lei, în urma analizei acestor cheltuieli se constată că sunt deductibile în totalitate, fapt pentru care contestația va fi admisă pentru suma de .... lei reprezentând impozit pe profit și .... lei accesorii aferente ;

- în anul 2008, contribuabilul înregistrează și declară venit brut în sumă de .... lei și cheltuieli totale în sumă de ..... lei, din care ... lei sunt cheltuieli aferente atât activității desfășurate cât și pentru uzul personal, respectiv : .... lei cheltuieli cu telefonul, ... lei cheltuieli cu întreținerea auto, .... lei cheltuieli cu carburanții, ... lei cheltuieli cu dotări diverse, în conformitate cu prevederile legale de mai sus s-a procedat la acordarea deductibilității în procent de 50%, respectiv suma de..... lei(.... x 50%).

Astfel, pentru anul 2008 din totalul cheltuielilor în sumă de .... lei se consideră deductibile suma de ... lei și nedeductibile suma de .... lei, rezultând un venit net impozabil suplimentar în sumă de ... lei (.... lei – ... lei) cu un impozit pe venit aferent în sumă de .... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei(majorări .... lei + penalități ... lei) și drept urmare contestația urmează a fi admisă pentru suma de ... lei, din care ..... lei reprezintă impozit pe venit și .... lei accesorii aferente( ... lei majorări +... lei penalități) și respinsă pentru suma de ... lei, din care .... lei impozit pe venit și ... lei accesorii aferente(... lei majorări + ... lei penalități);

- în anul 2009, contribuabilul înregistrează și declară venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli totale în sumă de ... lei și venit net anual în sumă de ... lei, din reanalizarea cheltuielilor se consideră deductibile suma de ... lei și nedeductibile suma de .... lei, respectiv 50% din: cheltuieli cu dotări mobilier – ... lei, cheltuieli cu carburanții/deplasări – ,.... lei, cheltuieli cu telefonul - .... lei, cheltuieli cu întreținere/asigurare auto – .... lei , cheltuieli cu internetul – ... lei = ... lei( x 50% = ... lei), rezultând venit net impozabil în sumă de .... lei(... lei- ... ) din care stabilit suplimentar în sumă de ... lei (.... lei – ... lei înregistrat )cu un impozit pe venit aferent în sumă de .... lei, astfel contestația urmează a fi respinsă pentru suma totală ... lei, din care ... lei impozit pe venit și accesorii aferente în sumă de ..... lei(... lei majorări + ... lei penalități) și admisă pentru suma de ... lei, din care .... lei impozit venit și .... lei accesorii;

- în anul 2010, contribuabilul înregistrează și declară venit brut în sumă de ..... lei, cheltuieli totale în sumă de .... lei și venit net anual în sumă de ... lei. Din totalul cheltuielilor, se stabilesc ca nedeductibile cheltuieli în sumă de .. lei, respectiv 50 % din :cheltuieli cu carburanții – ... lei, cheltuieli cu telefonul ... lei, cheltuieli cu întreținerea /asigurare auto –... lei, cheltuieli cu internetul – ... lei( =... lei) și cheltuieli deductibile în sumă de ... lei, rezultând un venit net în sumă de ... lei(... lei – .... lei) cu un impozit pe venit aferent în sumă de .... lei, din care suplimentar de plată ... lei(.... lei – .. lei) cu



accesorii aferente în sumă de ... lei, fapt pentru care, contestația urmează a fi respinsă pentru suma de ... lei, din care ... lei impozit pe venit și ... lei accesorii și admisă pentru suma de ... lei, din care ... lei impozit pe venit și ... lei accesorii aferente.

- **în anul 2011**, contribuabilul înregistrează și declară venit brut în sumă de ...lei, cheltuieli totale în sumă de .. lei și venit net anual în sumă de .... lei. În urma reanalizării se consideră ca fiind deductibile în totalitate cheltuielile în sumă de ... lei, drept pentru care contestația va fi admisă pentru suma de ..... lei, din care .... lei impozit pe venit și ...lei accesorii aferente.

Pe total perioadă verificată, rezultatul reanalizării situației fiscale a contribuabilului SM ca urmare a contestației depuse, se prezintă astfel :

	<u>imp.venit</u>	<u>majorări</u>	<u>penalități</u>
- <b>anul 2007</b>			
- sume stabilite prin RIF nr...../21.12.2012	.....		
- sume stabilite ca urmare a contestației		x	x
- <b>diferențe</b>	-		

- **anul 2008**  
- sume stabilite prin RIF nr...../21.12.2012  
- sume stabilite ca urmare a contestației  
- **diferențe**

- **anul 2009**  
- sume stabilite prin RIF nr...../21.12.2012  
- sume stabilite ca urmare a contestației  
- **diferențe**

- **anul 2010**  
- sume stabilite prin RIF nr...../21.12.2012  
- sume stabilite ca urmare a contestației  
- **diferențe**

- **anul 2011**  
- sume stabilite prin RIF nr...../21.12.2012  
- sume stabilite ca urmare a contestației  
- **diferențe**

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că contribuabilul SM datorează ca și obligație suplimentară de plată suma de ... lei, din care ... lei impozit pe venit, ... lei majorări de întârziere și ... penalități de întârziere și pe cale de consecință contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru aceste sume și admisă parțial pentru suma de ... lei, din care, impozit pe venit - ... lei, majorări de întârziere aferente - ... lei și penalități de întârziere – ... lei.

**Referitor la contestația formulată împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS ...../21.12.2012, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului V se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care raportul de inspecție fiscală nu reprezintă act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.**

**În drept**, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prevede la:

- *art. 205 alin. (1)- "împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestație potrivit legii";*

- *art. 110 alin. (3) - "titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală",*

- *art. 21 alin. (1)- Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal".*

- *art. 41 "actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în*

aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale”.

- art. 85 alin (1) “impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc:... prin decizie emisă de organul fiscal...”, -

- art.109 (2): “la finalizarea inspecției fiscale, **raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere**”, decizia de impunere reprezentând actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Art. 86 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat în data de 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare prevede că: “*decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori aceasta modifică baza de impunere*”, iar art. 88 prevede că: “*sunt asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

a) *deciziile privind rambursări de taxă pe valoare adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;*

b) *deciziile referitoare la bazele de impunere;*

c) *deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;*

d) *procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art.168 alin. (2)”*.

Potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din același act normativ, direcțiile generale ale finanțelor publice județene unde contestatorii își au domiciliul fiscal pot soluționa doar: “contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziția de măsuri ”.

În fapt, SM, contestă raportul de inspecție fiscală nr. F VS ...../21.12.2012 încheiat de D.G.F.P. V A.I.F. Serviciul Inspecție fiscală persoane fizice.

Se reține că, raportul de inspecție fiscală nr. F VS ...../21.12.2012 a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..../21.12.2012 care reprezintă titlul de creanță, respectiv act administrativ fiscal asimilat titlurilor de creanță împotriva cărora se poate formula contestație potrivit articolelor de lege mai sus citate de unde rezultă cu claritate faptul ca raportul de inspecție fiscală nu poate fi contestat.

Dealtfel la pct. 7 Dispoziții finale al Decizi 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. ..../21.12.2012 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F VS ...../21.12.2012, se prevede că împotriva actului administrativ fiscal se poate face contestație potrivit art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care se depune în termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Întrucât societatea a formulat contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr. F VS ...../21.12.2012, și conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în data de 31.07.2007 cu modificările și completările ulterioare, raportul de inspecție fiscală nu este susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din același act normativ, urmează să fie respinsă contestația referitoare la acest capăt de cerere ca inadmisibilă.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, în temeiul actelor normative precizate în decizie, precum și a art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările se :

**DECIDE**

**Art.1. Respingerea contestației** formulată de contribuabilul SM, CUI - ..., cu sediul în municipiul H., str. ..., bl..., sc. .., ap.... județul V, **ca neîntemeiată, pentru obligațiile fiscale în sumă de ... lei, din care :**

- **impozit pe venit în sumă de... lei ;**

- **majorări și penalități de întârziere aferente în sumă de .... lei, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..../21.12.2012 .**

**Art.2. Admiterea parțială a contestației** formulată de SM și **anularea parțială a 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. ..../21.12.2012, pentru suma de .... lei, din care :**

- **impozit pe venit în sumă de .... lei ;**

- **majorări și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei**

**Art.3. Respingerea ca inadmisibilă a contestației** formulată de contribuabilul SM **împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. ..../21.12.2012.**

**Art.4.** Serviciul secretariat registratură va comunica prezenta decizie petentei și Activității de Inspecție fiscală din cadrul DGFP V spre a fi dusă la îndeplinire.

**Art. 5.**În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată de către contestatoare, la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
ec. MP**

Red./dact: 4 ex.  
D.B