

## 24212NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../26.04.2012 înregistrată la direcție sub nr.../26.04.2012, cu privire la contestația formulată de I.I. X, având codul de înregistrare fiscală ... și sediul în ....

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../13.04.2012, a fost formulată împotriva următoarelor acte administrative:

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../29.02.2012;

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../29.02.2012;

- Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../29.02.2012;

- Titlul executoriu nr.../23.03.2012;

- Somația nr....;

- Proces-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.../29.02.2012.

Obiectul cauzei îl constituie suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;

- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;

- ... lei – venituri din amenzi și alte sancțiuni;

- ... lei – impozit pe venit;

- ... lei – accesorii aferente impozitului pe venit.

Petenta solicită și suspendarea executării deciziei de impunere până la soluționarea contestației.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data transmiterii actelor administrative contestate, respectiv data de 12.03.2012, și data transmiterii prin poștă a contestației la Administrația Finanțelor Publice, respectiv 10.04.2012, așa cum rezultă din ștampila poștei aplicată pe plicul aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și alin.(2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de I.I. X.

I. Petenta formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere nr.../29.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, Deciziei de impunere nr.../29.02.2012 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, Deciziei privind nemodificare a bazei de impunere nr.../29.02.2012** și Procesului-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.../29.02.2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, Titlului executoriu nr.../23.03.2012 și Somației nr...., emise de organul fiscal, solicitând și suspendarea executării deciziei de impunere până la soluționarea contestației.

Motivele pentru care petenta formulează contestație sunt următoarele:

În luna februarie 2012 organele de specialitate din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au efectuat o inspecție fiscală pentru perioada 22.05.2008 – 31.12.2011, întocmind astfel Deciziile de impunere nr.../29.02.2012 care au avut la bază Raportul de Inspecție Fiscală nr.../29.02.2012, prin care petentei i s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, impozit pe venit aferent perioadei 2006 – 2009 în sumă totală de ... lei și obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit în sumă totală de ... lei, iar prin Procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.../29.02.2012 a fost sancționată contravențional cu suma de ... lei.

Pentru a stabili sumele suplimentare de plată, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare documentele de intrare în unitate a materialelor de consum evidențiate prin acte fiscale eliberate de către furnizori și înregistrate în contabilitate, pe motiv că ar fi contrare

prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și Cap.II lit.F pct.43 lit.c) din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, fiind considerate ca facturi și chitanțe ce conțin bunuri (piese de schimb) fără denumirea acestora și pentru care contribuabilul nu a putut face dovada că sunt utilizate în scopul realizării de venituri.

Urmare a acestei constatări, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere cheltuielilor aferente facturilor ce conțin piese de schimb, în sumă totală de ... lei, astfel:

- în anul 2009 – ... lei;
- în anul 2010 – ... lei;
- în anul 2011 – ... lei.

Petenta formulează contestație deoarece consideră că a respectat prevederile legale în vigoare cu privire la achiziționarea de bunuri și evidențierea acestora. Faptul că unele documente eliberate de furnizorii de bunuri nu au inserat în documentele însoțitoare toate elementele de identificare a bunurilor respective, nu presupune inexistența operațiunii de aprovizionare a acestora și nici eventuale consemnări neconforme cu realitatea. Aceste aspecte sunt eventual imputabile furnizorilor de mărfuri și nu petentei, iar dacă organele de inspecție fiscală au bănuiri de nelegalitate sau nerealitate pot face verificări și aplică eventuale sancțiuni furnizorilor care nu au întocmit corect actele de însoțire a mărfurilor.

Petenta în soluționarea temeinică și legală a contestației solicită inclusiv efectuarea unei expertize contabile.

**I.I. X** solicită ca prin soluționarea contestației să se dispună admiterea acesteia și anularea actelor administrativ fiscale, respectiv Deciziile de impunere nr..../29.02.2012, Decizia privind nemodificare a bazei de impunere nr..../29.02.2012 și Raportului de inspecție fiscală nr..../29.02.2012, cât și a actelor de executate fiscală, respectiv Titlul executoriu nr..../23.03.2012 emis pentru suma de ... lei și Somației nr.... aferentă dosarului de executare nr.....

**II. Activitatea de Inspecție Fiscală a emis în data de 29.02.2012 pentru I.I. X, printre altele, următoarele decizii:**

**1. Decizia de impunere nr..../29.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, potrivit căreia datorează, pentru perioada verificată 22.05.2008 – 31.12.2011, o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Punctul 3.1.1. „**Motivul de fapt**” din cuprinsul punctului 3 „Date privind creanța fiscală” precizează faptul că diferența de ... lei între TVA colectat decont și TVA colectat control este compusă din:

- Eroare aditie in suma de ... lei in jurnalul de vanzari si decont la trim.III aferent anului 2011;
- TVA colectat in suma de ... lei aferentă facturilor nr..../15.12.2011, nr. .../15.12.2011, nr..../27.12.2011, nr..../27.12.2011, nr..../27.12.2011 și nr. .../31.12.2011, neoperat de contribuabil in jurnalul de vanzari si decont.

Pentru TVA deductibilă s-a stabilit o diferență de ... lei compusă din:

- TVA deductibilă in suma de - ... lei aferentă trim.II 2009 operat de contribuabil in jurnalul de cumparari, dar omis a fi operat in decontul de TVA la randul 23 astfel ca pentru acest trimestru nu figurează TVA deductibilă in decont;
- TVA deductibilă in suma de ... lei reprezentind TVA deductibilă aferentă facturilor pentru care contribuabilul a dedus TVA fara documente justificative corespunzatoare (facturi fiscale unde este trecută doar denumirea “piese auto” fără a se menționa denumirea și cantitatea produselor achiziționate);
- Calcul accesorii în sumă de ... lei (anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală).

Punctul 3.1.2. „**Temeiul de drept**” cuprinde:

- Art.156<sup>2</sup> alin.(2), art.156 alin.(1) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată;

- Art.145 alin.(1) si alin.(2) lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Art.119 și 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**2. Decizia de impunere nr.... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, potrivit căreia datorează, pentru anii 2009, 2010 și 2011, o diferență de impozit pe venit în sumă totală de ... lei.**

La punctul 4 „Date privind creanța fiscală” se menționează următoarele:

**Anul verificat: 2009**

**4.1. „Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit”**

Punctul 4.3. „Motivul de fapt” precizează faptul că diferența de - ... lei între cheltuielile declarate de contribuabil și cele calculate la inspecția fiscală se datorează următoarelor aspecte:

- Cheltuieli în sumă de – ... lei reprezentând cheltuieli aferente TVA neadmisă la deducere fără documente justificative;
- Cheltuieli în sumă de ... lei reprezentând calcul amortizare pentru mijlocul fix achiziționat, neoperate de contribuabil în registru de încasări și plăți;
- Calcul accesorii în sumă de ... lei (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală).

Punctul 4.4. „Temeiul de drept” cuprinde:

- Art.48 alin.(4) lit.a) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Cap.II lit.F pct.43 alin.(1) lit.a) din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil;
- Art.82 alin.(3), art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**Anul verificat: 2010**

**4.2.1. „Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit”**

Punctul 4.2.4. „Motivul de fapt” precizează faptul că diferența de ... lei între cheltuielile declarate de contribuabil și cele calculate la inspecția fiscală se datorează următoarelor aspecte:

- Cheltuieli în sumă de – ... lei reprezentând cheltuieli aferente TVA neadmisă la deducere fără documente justificative;
- Cheltuieli în sumă de ... lei reprezentând calcul amortizare pentru mijlocul fix achiziționat, neoperate de contribuabil în registru de încasări și plăți;
- Calcul accesorii în sumă de ... lei (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală).

Punctul 4.2.5. „Temeiul de drept” cuprinde:

- Art.48 alin.(4) lit.a) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Cap.II lit.F pct.43 alin.(1) lit.a) din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil;
- Art.82 alin.(3), art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

**Anul verificat: 2011**

**4.3.1. „Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit”**

Punctul 4.3.3. „Motivul de fapt” precizează faptul că diferența de ... lei între cheltuielile declarate de contribuabil și cele calculate la inspecția fiscală se datorează următoarelor aspecte:

- Cheltuieli în sumă de – ... lei reprezentând cheltuieli aferente TVA neadmisă la deducere fără documente justificative;
- Cheltuieli în sumă de ... lei reprezentând calcul amortizare pentru mijlocul fix achiziționat, neoperate de contribuabil în registru de încasări și plăți.

Punctul 4.3.4. „Temeiul de drept” cuprinde:

- Art.48 alin.(4) lit.a) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- Cap.II lit.F pct.43 alin.(1) lit.a) din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil;

- Art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Deciziile de impunere nr.../29.02.2012 au ca anexă **Raportul de inspectie fiscala nr.../29.02.2012**, în care la Cap.III „Constatări privind obligațiile fiscale”, punctul 3.1. „Taxa pe valoarea adăugată” se menționează că în timpul inspecției fiscale s-a solicitat contribuabilului nota explicativa din data de 29.02.2012, prin care s-au cerut explicatii privind faptul ca in trimestrul IV 2011 a omis inregistrarea in evidenta a facturilor de la nr.... la nr.... cu o TVA colectată aferentă în suma de ... lei, iar reprezentantul acestuia, respectiv domnul X a explicat ca **“nu au fost prinse deoarece facturile rosii nu sunt intoarse de la SC T, semnate si stampilate”**.

Referitor la achizițiile intracomunitare, în perioada verificata societatea a beneficiat, conform documentelor justificative si contabile puse la dispozitia organului de inspectie fiscala de o achizitie intracomunitara (autoutilitara) de la ..., in valoare de ... lei, echivalentul a ... euro, achizitii asupra carora se aplica masurile de simplificare conform prevederilor art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare, iar contribuabilul nu a evidentiat taxa aferenta acestor achizitii intracomunitare in evidenta contabila, atât ca taxa colectata cat si ca taxa deductibila si nici nu a depus Declaratia recapitulativa privind livrarile si achizițiile intracomunitare de bunuri, formular 390, iar în conformitate cu art.219<sup>1</sup> alin.(1) lit.a) și alin.(2) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, a fost sanctionat contravențional cu suma de ... lei prin Procesul verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr.../29.02.2012.

La Cap.III „Constatări privind obligațiile fiscale”, punctul 3.2. „Constatări privind impozitul pe venit” se menționează că în timpul inspecției fiscale s-a solicitat contribuabilului nota explicativa din data de 29.02.2012, prin care s-au cerut explicatii cu privire la achizitia pieselor de schimb cu facturi în care nu se mentioneaza denumirea si cantitatea produselor achizitionate, notă în care domnul X precizează că **“în facturi se specifica ca sunt piese auto, dar din lipsa de spatiu pentru a scrie fiecare piesa in parte nu s-a scris fiecare reper, facturile reprezinta piese auto pe o perioada de o luna, pentru cele doua masini din dotare”**.

La Cap.V „Discuția finală cu contribuabilul” – Pct.1 „Prezentarea punctului de vedere al contribuabilului” sunt mentionate urmatoarele:

În data de 29.02.2012, la sediul organelor de inspectie fiscala s-a purtat discutia finala cu reprezentantul legal al I.I. X, asupra constatarilor si rezultatelor inspectiei fiscale, acesta precizând în punctul de vedere, faptul că nu este de acord cu neacordarea dreptului de deducere pentru facturile aferente achiziției pieselor de schimb.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

**1. Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili în sarcina I.I. X prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../29.02.2012, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.**

#### **În fapt,**

În urma inspecției fiscale efectuate la I.I. X, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, pentru perioada verificată 22.05.2008 – 31.12.2011, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../29.02.2012 prin care au stabilit suplimentar de plată o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, compusă din:

- eroare adiție in suma de ... lei in jurnalul de vanzari si decont la trim.III aferentă anului 2011;

- TVA colectată în suma de ... lei aferentă facturilor nr.../15.12.2011, nr. .../15.12.2011, nr.../27.12.2011, nr.../27.12.2011, nr.../27.12.2011 și nr. .../31.12.2011, neoperată de contribuabil în jurnalul de vânzări și decont;

- TVA deductibil în suma de - ... lei aferentă trim.II 2009 operat de contribuabil în jurnalul de cumpărări, dar omis să fie operat în decontul de TVA la rândul 23 astfel ca pentru acest trimestru nu figurează TVA deductibilă în decont;

- TVA deductibilă în suma de ... lei reprezentând TVA deductibilă aferentă facturilor pentru care contribuabilul a dedus TVA fără documente justificative corespunzătoare (facturi fiscale unde este trecut doar denumirea "piese auto" fără să se menționeze denumirea și cantitatea produselor achiziționate).

În timpul inspecției fiscale s-a solicitat contribuabilului nota explicativă din data de 29.02.2012, prin care s-au cerut explicații cu privire la neînregistrarea facturilor în jurnalul de vânzări și decont, notă în care domnul Caramida Dragos Gheorghita a explicat ca facturile "**nu au fost prinse deoarece facturile rosii nu sunt întoarse de la SC T, semnate și stampilate**" și cu privire la achiziția pieselor de schimb cu facturi în care nu se menționează denumirea și cantitatea produselor achiziționate, notă în care domnul X precizează că "**în facturi se specifică ca sunt piese auto, dar din lipsa de spațiu pentru a scrie fiecare piesă în parte nu s-a scris fiecare reper, facturile reprezintă piese auto pe o perioadă de o luna, pentru cele două mașini din dotare**".

Petenta formulează contestație deoarece consideră că a respectat prevederile legale în vigoare cu privire la achiziționarea de bunuri și evidențierea acestora. Faptul că unele documente eliberate de furnizorii de bunuri nu au inserat în documentele însoțitoare toate elementele de identificare a bunurilor respective, nu presupune inexistența operațiunii de aprovizionare a acestora și nici eventuale consemnări neconforme cu realitatea. Aceste aspecte sunt eventual imputabile furnizorilor de mărfuri și nu petentei, iar dacă organele de inspecție fiscală au bănuieli de nelegalitate sau nerealitate pot face verificări și aplică eventuale sancțiuni furnizorilor care nu au întocmit corect actele de însoțire a mărfurilor.

#### **În drept,**

Referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

#### **a) operațiuni taxabile.”**

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

- la art.146 alin.(1) lit.a)

**„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin. (5).”**

- la art.155 alin.(5) lit.h)

#### **„(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

**h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi.”**

Referitor la elementele pe care trebuie să le conțină documentele justificative, Cap.II Lit.B pct.13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

**„13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:**

- denumirea documentului;

- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;  
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- **conținutul operațiunii economico-financiare** și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- **datele cantitative și valorice** aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să probeze operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

**15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”**

Referitor la evidența operațiunilor și decontul de taxă pe valoarea adăugată, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

- la art.156 alin.(1)

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.”

- la art.156<sup>2</sup> alin.(2)

„(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147<sup>1</sup> alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.”

Referitor la obligatiile și declarațiile fiscale, art.22 coroborat cu art.82, din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

- art.22 lit.a)

„Prin **obligatii fiscale**, în sensul prezentului cod, se înțelege:

**a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**

(...)”

- art.82

„Forma și conținutul declarației fiscale

(1) Declarația fiscală se întocmește prin completarea unui formular pus la dispoziție gratuit de organul fiscal.

(2) În declarația fiscală contribuabilul trebuie să calculeze cuantumul obligației fiscale, dacă acest lucru este prevăzut de lege.

**(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.**

(...)”

Referitor la stabilirea dobânzilor și penalităților de întârziere, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art.119 alin.(1) și (4)

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(...)”

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art.142 alin.(6).”

- la art.120 alin.(1) și (2)

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

- la art.120<sup>1</sup>

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit.b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Speței supuse analizei îi sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde referitor la forma și conținutul contestației, se precizează următoarele:

”Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

(...)”

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, stipulează că:

**”2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamț a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul că:

**“(1) [...] Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Punctul 11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

**”11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.”**

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, contribuabilul are obligația să dețină o factură care să cuprindă toate informațiile prevăzute de legislația în vigoare, dar și de a întocmi în baza unei evidențe corecte și complete a operațiunilor desfășurate în cadrul activității deconturile de taxă pe valoarea adăugată pentru fiecare perioadă fiscală.

**Referitor la suma de ... lei reprezentând eroare adiție înscrisă în jurnalul de vânzări și decontul aferent Trim.III al anului 2011**, din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, în conformitate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/2011.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că petenta nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, **urmează a se respinge contestația ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.**

**Referitor la suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă facturilor nr...., neoperată de contribuabil in jurnalul de vanzari si decont** reținem că I.I. X avea obligația de a declara taxa pe valoarea adăugată înregistrată în evidența contabilă prin întocmirea și depunerea declarațiilor fiscale la organul fiscal.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că petenta nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, **urmează a se respinge contestația ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.**

**Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA deductibilă aferentă trim.II 2009 operat de contribuabil in jurnalul de cumparari, dar omis a fi operat in decontul de TVA la randul 23.** Cu această sumă a fost majorată TVA deductibilă și diminuată taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă decontului trimestrului II al anului 2009, așa cu rezultă din anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, respectiv "Situția TVA la I.I. X pentru perioada 22.05.2008 – 31.12.2011". Această măsură nu a condus la stabilirea suplimentară a taxei pe valoarea adăugată, petenta ne reprezentând motivul pentru care a contestat această măsură a organelor de inspecție fiscală.

**Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA deductibilă aferentă facturilor emise de furnizorul SC A SRL de la care petenta s-a aprovizionat cu piese auto,** reținem că în urma verificării documentelor puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală, acestea au constatat ca facturile de aprovizionare nu au calitatea de document justificativ deoarece nu aveau menționate denumirea și cantitatea produselor achiziționate.

Petenta contestă această măsură motivând că deși în unele documente eliberate de furnizorii de bunuri nu au fost inserate toate elementele de identificare a bunurilor respective, aceasta nu presupune inexistența operațiunii de aprovizionare a acestora și nici eventuale consemnări neconforme cu realitatea, aceste aspecte putând fi eventual imputabile furnizorilor de mărfuri, iar dacă organele de inspecție fiscală au bănuieli de nelegalitate sau nerealitate pot face verificări și aplica eventuale sancțiuni furnizorilor care nu au întocmit corect actele de însoțire a mărfurilor.

Motivația petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece prevederile legale invocate în drept sunt foarte clare în ceea ce privește informațiile pe care trebuie să le cuprindă o factură pentru a avea calitatea de document justificativ pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă (beneficiarul) având obligația să dețină o evidență corectă și completă a tuturor operațiunilor economice.

Organele de inspecție fiscală nu pot acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înregistrată de I.I. X, doar pe baza unor tranzacții reflectate scriptic, din următoarele motive:

- facturile și bonurile fiscale cuprind doar denumirea de "piese auto" fără a fi detaliate pe categorii de piese auto, fără a fi trecută cantitatea și prețul unitar;
- în timpul inspecției fiscale pentru facturile cu achiziții de piese auto petenta nu a prezentat niciun fel de document care să ateste intrarea în gestiune a pieselor auto aprovizionate (Notă de recepție) și darea lor în consum (Bon de consum) specificând destinația (autovehiculul care a necesitat reparații), cantitatea și valoarea acestora.

Întrucât petenta în susținerea contestației nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație de fapt față de constatările organelor de inspecție fiscală, **urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.**

**Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.** Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul reprezentand taxa pe valoarea adăugată, societatea datoreaza si accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge contestatia petentei pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată pentru suma de ... lei și nemotivată pentru suma de ... lei.**



**2. Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili în sarcina I.I. X prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..../29.02.2012, impozit pe venit aferent anilor 2009, 2010 și 2011 în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.**

**În fapt,**

Activitatea de Inspectie Fiscala în urma controlului fiscal efectuat la I.I. X a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..../29.02.2012 pentru anii 2009, 2010 și 2011, în baza Raportului de inspectie fiscala nr..../29.02.2012.

**Referitor la anul 2009**

În declaratia de venit aferenta anului 2009 contribuabilul a declarat venituri in suma de ... lei si cheltuieli in suma de ... lei, rezultind un venit net in suma de ... lei.

La inspectie s-au constatat venituri in suma de ... lei (anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala) si cheltuieli in suma de ... lei, rezultând un venit net de ... lei.

Diferenta de ... lei între cheltuielile declarate de contribuabil si cele calculate la inspectie fiscala se datoreaza urmatoarelor aspecte:

- cheltuieli în sumă de - ... lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere fără documente justificative;

- cheltuieli în sumă de ... lei reprezentând calcul amortizare pentru mijlocul fix achiziționat, neoperate de contribuabil în registru de încasări și plăți.

**Referitor la anul 2010**

În declaratia de venit aferenta anului 2010 contribuabilul a declarat venituri in suma de ... lei si cheltuieli in suma de ... lei, rezultind o pierdere in suma de ... lei.

La inspectie s-au constatat venituri in suma de ... lei (anexa nr.... la raportul de inspectie fiscala) si cheltuieli in suma de ... lei, rezultind un venit net de ... lei.

Diferenta de ... lei între cheltuielile declarate de contribuabil si cele calculate la inspectie fiscala se datoreaza urmatoarelor aspecte:

- cheltuieli în sumă de - ... lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere fără documente justificative;

- cheltuieli în sumă de ... lei reprezentând calcul amortizare pentru mijlocul fix achiziționat, neoperate de contribuabil în registru de încasări și plăți.

**Referitor la anul 2011**

În declaratia de venit aferenta anului 2011 contribuabilul a declarat venituri in suma de ... lei si cheltuieli in suma de ... lei, rezultind o pierdere in suma de ... lei.

La inspectie s-au constatat venituri in suma de ... lei (anexa nr.6) si cheltuieli in suma de ... lei, rezultind un venit net de ... lei.

Diferenta de ... lei între cheltuielile declarate de contribuabil si cele calculate la inspectie fiscala se datoreaza urmatoarelor aspecte:

- cheltuieli în sumă de - ... lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere fără documente justificative;

- cheltuieli în sumă de ... lei reprezentând calcul amortizare pentru mijlocul fix achiziționat, neoperate de contribuabil în registru de încasări și plăți.

Petenta formulează contestație deoarece consideră că a respectat prevederile legale în vigoare cu privire la achiziționarea de bunuri și evidențierea acestora. Faptul că unele documente eliberate de furnizorii de bunuri nu au inserat în documentele însoțitoare toate elementele de identificare a bunurilor respective, nu presupune inexistența operațiunii de aprovizionare a acestora și nici eventuale consemnări neconforme cu realitatea. Aceste aspecte sunt eventual imputabile furnizorilor de mărfuri și nu petentei, iar dacă organele de inspecție fiscală au bănuieli de nelegalitate sau nerealitate pot face verificări și aplică eventuale sancțiuni furnizorilor care nu au întocmit corect actele de însoțire a mărfurilor.

**În drept,**

Referitor la conducerea evidenței contabile și întocmirea declarațiilor, art.80 alin.(5) și art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

-art. 80 alin.(5)

„(5) Contribuabilii sunt obligați să evidențieze veniturile realizate și cheltuielile efectuate din activitățile desfășurate, prin întocmirea registrelor sau a oricăror alte documente prevăzute de lege.”

- art.82 alin.(3)

„(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 48, următoarele:

„ (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;

(...)

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz.”

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la punctul 37 lit.a) și b) dat în aplicarea art.48 alin.(4) din Codul fiscal, precizează:

„ 37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art 48 alin.(4) - (7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.”

O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la capitolul II prevede următoarele:

**„B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile**

„13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

- denumirea documentului;

- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

**„F. Norme privind evidențierea cheltuielilor**

43. Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

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

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II din Codul fiscal;

(...)

Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

a) cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

(...)

d) cheltuielile cu amortizarea fiscală.”

#### Referitor la amortizarea fiscală

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art.24, următoarele:

„(1) *Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.*

(...)

(11) *Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:*

a) *începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.”*

Speței supuse analizei îi sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde referitor la forma și conținutul contestației, se precizează următoarele:

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

(...)

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază;**

(...)”

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, stipulează că:

**”2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul că:

**”(1) [...] Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Punctul 11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

**”11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.”**

Față de cele expuse în fapt și în drept reținem următoarele:

**Referitor la suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei)**, aceasta reprezintă cheltuieli cu amortizarea pentru mijlocul fix achiziționat și neoperate de petentă în registrul de încasări și plăți. Cu această sumă a fost majorată suma cheltuielilor deductibile declarate de contribuabil în anii 2009, 2010 și 2011, consecința fiind diminuarea venitului impozabil. Această măsură nu a condus la stabilirea de impozit pe venit suplimentar.

**Referitor la suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei)**, aceasta reprezintă cheltuieli neadmise la deducere ca urmare a faptului că nu au la bază documente justificative. Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse se referă la faptul că acestea trebuie **să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.**

Așa cum rezultă din analiza facturilor fiscale și bonurilor fiscale emise de SC A SRL pentru achiziția de piese auto (documente aflate în copie la dosarul cauzei), rezultă că I.I. X a dedus cheltuieli în sumă de ... lei de pe documente care nu au calitatea de document justificativ deoarece nu conțin informațiile prevăzute de actele normative prezentate în drept, pe facturile și bonurile fiscale în cauză menționându-se doar „piese auto”. În timpul inspecției fiscale și nici la depunerea contestației petenta nu a prezentat documente justificative (notă de recepție, bon de consum) din care să rezulte intrarea în gestiune a pieselor auto achiziționate, consumul acestora, destinația (autovehiculul pentru care au fost utilizate), denumirea, cantitatea și prețul unitar.

Mai mult, așa cum precizează organele de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, valoarea cheltuielilor cu achiziția de piese de schimb pentru anii 2009, 2010 și 2011 este de ... lei, valoare care depășește cu mult valoarea celor două autovehicule aflate în proprietatea petentei, respectiv un autoturism ... cu o valoare de ... lei și o autoutilitară cu o valoare de ... lei. De menționat că cele două autovehicule au fost achiziționate în luna iulie 2008, respectiv iulie 2010.

În contextul celor prezentate mai sus, întrucât petenta nu aduce argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, reținem că măsura de majorare a cheltuielilor cu sumă de ... lei este legală, **urmând a se respinge contestația petentei ca neîntemeiată.**

Având în vedere cele reținute, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe venit aferent anilor 2009, 2010 și 2011.**

**Referitor la accesoriile în sumă de ... lei**, având în vedere principiul de drept potrivit căruia "accesoriul urmează principalul", întrucât în sarcina petentei s-a reținut ca datorat întregul impozit pe venit în sumă de ... lei, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile în sumă de ... lei.**

**3. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt se poate pronunța pe fond asupra Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..../29.02.2012, in conditiile in care I.I. X nu prezintă motivele de fapt si de drept pe care își intemeiază contestația.**

#### **În fapt,**

Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de constituire, înregistrare și declarare a impozitului pe venit din activități independente pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2008, neconstatându-se diferențe.

Ca urmare, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. a emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..../29.02.2012, conform căreia **nu s-au constatat diferente** la impozitul pe venit stabilit de petentă.

I.I. X formulează contestație împotriva acestei decizii fără a-și motiva contestația, deși a solicitat admiterea contestației formulate împotriva deciziei privind nemodificarea bazei de impunere.

Prin adresa nr..../05.05.2012 Directia Generala a Finantelor Publice, prin Biroul soluționare contestații, a solicitat, printre altele, ca petenta să transmită în scris motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..../29.02.2012.

Adresa nr.../05.05.2012 a fost transmisa contestatoarei cu scrisoare recomandata care a fost primita de societate in data de 08.05.2012, conform confirmarii de primire nr..., însă până la emiterea prezentei decizii nu s-a primit niciun răspuns.

**În drept,**

Potrivit art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizeaza urmatoarele:

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

*(...)*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

*(...)"*

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza că:

***"2.5. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."***

În vederea solutionarii contestatiei, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se precizeaza expres faptul ca:

***"(1) [...] Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii."***

Punctul 11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

***"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:***

***b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării."***

Fata de cele prezentate in fapt si in drept, retinem ca I.I. X nu a prezentat in contestatie motivele de fapt si de drept care au stat la baza formularii acesteia impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../29.02.2012.

Directia Generala a Finanelor Publice nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art. 206 alin.(1) lit.c) si d) din Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care **urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia pentru acest capat de cerere.**

**4. Referitor la cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finanelor Publice se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.**

**În fapt,** prin contestatie I.I. X a solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere nr.../29.02.2012 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala, până la soluționarea contestației.

**În drept,** art. 215 "Suspendarea executarii actului administrativ fiscal" din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

„(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ

nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

În speta, sunt incidente și dispozițiile art. 14 alin.(1) și alin.(2) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. (...).

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, solicitarea făcută de I.I. X referitor la suspendarea executării actului atacat intra sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004, **motiv pentru care Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț nu se poate investi cu soluționarea acestui capat de cerere, competența aparținând instanței judecătorești.**

**5. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice, se poate investi cu analiza pe fond a cauzei, în condițiile în care contestația nu se îndreaptă împotriva unor acte administrative fiscale susceptibile de a fi contestate în procedura administrativă.**

**În fapt**, prin contestația înregistrată la D.G.F.P. sub nr.../26.04.2012, contestata se îndreaptă, printre altele, împotriva Titlului executoriu nr.../23.03.2012 și Somației nr.... emise de Administrația Finanțelor Publice.

**În drept**, cauzei îi sunt aplicabile prevederile **art.145 alin.(1) și art.172** din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

- la art.145 alin.(1)

„(1) Executarea silită începe prin comunicarea somației. Dacă în termen de 15 zile de la comunicarea somației nu se stinge debitul, se continuă măsurile de executare silită. Somația este însoțită de un exemplar al titlului executoriu.”

- la art.172

„(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare, precum și în cazul în care aceste organe refuza să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

(2) Dispozițiile privind suspendarea provizorie a executării silite prin ordonanța prezidențială prevăzute de art. 403 alin. 4 din Codul de procedura civilă nu sunt aplicabile.

(3) Contestația poate fi făcută și **împotriva titlului executoriu** în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care acest titlu nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de alt organ jurisdicțional și dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege.

**(4) Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedura de urgență.”**

Se reține astfel că întrucât contestația a fost formulată printre altele și împotriva unor acte de executare silită, în speță Titlul executoriu nr.../23.03.2012 și Somația nr...., competența de soluționare a acestui capăt de cerere aparține instanței judecătorești competente, așa cum se precizează expres la art.172 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, prin pct.5.1 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se precizează:

**“Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art.209 alin.(1) din Codul de procedura fiscală, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege”.**

Astfel, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul soluționare contestații are competență în soluționarea numai a contestațiilor *“formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a actelor administrative 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 dispoziție de măsură, precum și împotriva deciziei de reverificare (...)”*, potrivit art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere considerentele de fapt și temeiurile de drept, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice nu are competență legală și materială de soluționare a acestui capăt de cerere, **competența de soluționare aparținând instanței judecătorești, motiv pentru care se va respinge acest capăt de cerere pentru lipsa de competență în soluționare.**

Facem precizarea că D.G.F.P. prin Serviciul Juridic, cu adresa nr.... emisă către Judecătoria ... a formulat întâmpinare față de contestația la executare formulată de I.I. X împotriva Titlului executoriu nr..../23.03.2012 și Somației nr.... emise de Administrația Finanțelor Publice.

**6. Referitor la suma de ... lei reprezentând amenda contravențională, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care amenzile contravenționale se supun dreptului comun.**

**În fapt**, prin Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.... din data de 29.02.2012, I.I. X a fost sancționată cu plata unei amenzi în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art.219<sup>1</sup> alin.(1) lit.a) și alin.(2) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Petenta contestă amenda în valoare de ... lei, pentru care a fost întocmit Procesul verbal de constatare și sancționare a contravenției nr.... din data de 29.02.2012.

#### **În drept**,

Direcția Generală a Finanțelor Publice are competența de soluționare prevăzută la art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative 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 dispoziție de măsură, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:**

**a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală.”**

Potrivit art.223 din titlul X “Sanțiuni “ din același act normativ, care stipulează următoarele:

**“Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor.”**

Astfel, la art.31 alin.(1) din O.G.nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, se prevede:

„ Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia”,

iar la art.32:

„(1) Plângerea însoțită de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constatator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens.

**(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.”**

Având în vedere aceste prevederi legale, contestația îndreptată împotriva amenzii contravențională intră sub incidența O.G.nr.2/2001, act care constituie dreptul comun în materie de contravenții.

Astfel, se reține că Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Biroul soluționare contestații nu are competență materială de a se investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât aceasta aparține instanței judecătorești, urmând a se aplica prevederile art.32 alin.(2) din O.G.nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor potrivit căruia: *”plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimite de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.”*

Facem precizarea că A.I.F., cu adresa nr.../04.05.2012, a transmis Judecătoriei ... plângerea formulată de **I.I. X** împotriva Procesului verbal de constatare și sancționare a contravenției nr.... din data de 29.02.2012.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, 216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

**DECIDE :**

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **I.I. X** pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei – impozit pe venit;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe venit.

stabilită prin Decizia de impunere nr.../29.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și Decizia de impunere nr.../29.02.2012 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emise de Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **I.I. X** pentru suma de ... lei (... lei+... lei-... lei) reprezentând diferență de taxă pe valoarea adăugată și suma de ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, sume stabilite prin Decizia de impunere nr.../29.02.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite 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 .

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **I.I. X** împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.../29.02.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice.

4. Constatarea necompetenței materiale de soluționare a Direcției Generale a Finanțelor Publice, pentru suspendarea executării actului administrativ fiscal, aceasta aparținând instanței judecătorești.

5. Constatarea necompetenței materiale de soluționare a Direcției Generale a Finanțelor Publice pentru capatul de cerere privind contestația formulată de **I.I. X** împotriva Titlului executoriu nr.../23.03.2012 și Somației nr.... emise de Administrația Finanțelor Publice, aceasta aparținând instanței judecătorești.

6. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale a Finanțelor Publice, prin Biroul Soluționare Contestații privind soluționarea contestației împotriva amenzii contravenționale în sumă de ... lei, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunal în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director Executiv