



**DECIZIA nr. 14 din 2013**

privind soluționarea contestației formulate de  
**X PFA,**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr. 236/04.01.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice, prin adresa nr. X/04.01.2013, asupra contestației formulate de **X PFA** – CIF X, cu domiciliul fiscal în X, str. X, Bl. X, județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva deciziei de impunere nr. X/27.11.2012, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, prin care s-au stabilit obligații fiscale de plată în suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe venit,
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- X lei penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 209 (1) și art. 207 (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr. 513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. X**, persoană fizică autorizată, prin contestația depusă, înregistrată sub nr. X/19.12.2012, solicită anularea parțială a deciziei de impunere atacate, invocând următoarele motive:

Contestatarea consideră nejustificată stabilirea obligației de plată suplimentare, precizând că aceasta rezultă din impozitarea stocului aflat în gestiune la sfârșitul anului, organul de control nu a apreciat corect calcularea venitului net anual, adoptând o soluție neîntemeiată prin impozitarea stocului existent la sfârșitul anului.

Contribuabila mai precizează, că organul de control nu a luat în considerare marfa în gestiune a cărei valoare nu a fost achitată până la sfârșitul anului, făcând referire la prevederile art. 48 din Codul fiscal alin. 1 și 4.

Referitor la neacceptarea obiectelor de inventar contribuabila susține că acestea se regăsesc și acum în patrimoniu, fiind cumpărate cu facturi și înregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți, precizând că eroarea a fost corectată obiectele de inventar sunt înregistrate în registru inventar. Se mai menționează că conform normelor metodologice în cazul încetării definitive a activității obiectele de inventar înscrise în registru inventar vor fi incluse în venitul brut.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. X/27.11.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. X/27.11.2012 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 1, au constatat următoarele:**

Perioada verificată: 01.01.2009 - 31.12.2012

Organele de inspecție fiscală au stabilit că nu a fost luat în considerare corect stocul de marfă nevândut la finele anilor fiscali la calculul cheltuielilor deductibile, ca urmare s-a trecut la recalcularea acestora, neacceptând ca cheltuieli deductibile valoarea stocului de marfă la finele anilor.

S-a mai constatat că în anii 2009, 2011 contribuabila a înregistrat în registrul jurnal obiecte de inventar în valoare totală de X lei care nu figurează în registrul inventar și cărți în valoare totală de X lei care nu au fost recepționate și nu s-a putut identifica natura lor.

În urma celor consemnate în raportul de inspecție fiscală nu s-a acceptat la deducere cheltuieli, stabilind diferențe de venit net nedecarate, astfel:

Anul 2009 .....X lei;

Anul 2010 .....X lei;

Anul 2011 .....X lei,

după care s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă totală de X lei, la care s-a mai calculat accesorii în sumă totală de X lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:**

***Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal obligațiile suplimentare de plată contestate, în condițiile în care acestea la stabilirea cheltuielilor deductibile nu au***

**ținut cont de regulile și condițiile generale prevăzute de Codul fiscal pentru determinarea cheltuielilor deductibile, implicit a venitului net.**

**În fapt**, în perioada verificată contribuabila a realizat venituri din vânzarea cu amănuntul a ziarelor și revistelor.

Organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacate, au constatat, că contribuabila nu a luat în considerare stocul de marfă nevândut la finele anilor fiscali ca cheltuieli nedeductibile, ca urmare s-a trecut la recalcularea acestora, neacceptând ca cheltuieli deductibile valoarea stocului de marfă la finele anilor. Prin raportul de inspecție fiscală s-a reclaculat mișcarea mărfurilor începând cu 01.01.2009, pornind cu stoc 0, în continuare s-au stabilit stocurile scriptice la finele anilor până la 31.12.2011. În urma acestor calcul, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile, respectiv diferențe de venit net nedeclarat pe anii 2009-2011.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca cheltuieli deductibile obiecte de inventar în valoare totală de X lei neînregistrate în registrul inventar și cărți în valoare totală de X lei care nu au fost recepționate.

Contestatară, prin contestația depusă, solicită reexaminarea modului de stabilire a obligațiilor suplimentare privind impozitul de venit, precizând, că organele de inspecție fiscală nu au apreciat corect calcularea venitului net anual, adoptând o soluție neîntemeiată prin impozitarea stocului existent la sfârșitul anului, nu au luat în considerare marfa în gestiune a cărei valoare nu a fost achitată până la sfârșitul anului.

Referitor la neacceptarea obiectelor de inventar contribuabila susține că acestea se regăsesc și acum în patrimoniu, în urma controlului eroarea a fost corectată obiectele de inventar au fost înregistrate în registrul inventar.

**În drept**, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată), conform căroră:

**„(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, [...]”**,

iar alin. 4 stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

**„(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:[...]**

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, în explicitarea prevederilor art. 48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, 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 aferente 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;

**c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.**

Din textele de legi sus menționate, se reține, că la determinarea venitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă îndeplinesc **cumulativ** condițiile prevăzute de lege, cum ar fi: să fie efectuate în interesul direct al activității, justificate cu documente legal întocmite și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Or, organele de inspecție fiscală la neacceptarea cheltuielilor cu marfă la finele anilor nu au analizat situația plății a mărfurilor achiziționate, mai concret în cursul căruia an au fost plătite, făcând numai un calcul aritmetic pentru stabilirea stocurilor de marfă, referindu-se la anexa 3, anexă care nu se află în dosarul cauzei, dar nici în raport nu este precizat că există situații anexate.

Referitor la neacceptarea cheltuielilor cu obiectele de inventar, din dosarul cauzei se poate înțelege că pentru neînregistrarea acestora s-a aplicat sancțiune, dar nu au analizat dacă sunt aferente activității și nici nu s-a dispus măsuri de înregistrare.

Din documentele aflate în dosarul cauzei organul de soluționare a contestației nu a putut stabili concret dacă cheltuielile înregistrate îndeplinesc condiția referitor la cuprinderea în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, cum susține contestatară, astfel nici nu poate să se pronunțe asupra situației de fapt fiscale.

Prin urmare, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) și (3<sup>1</sup>) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

**„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

**(3<sup>^</sup>1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,**

**se va desființa decizia de impunere nr. X/27.11.2012 pentru impozitul pe venit în sumă de X lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actele de control contestate, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul deciziei de impunere contestate, în sensul celor reținute în prezenta decizie, cu prezentarea situației de fapt pentru fiecare deficiență în parte.

La reverificare să aibă în vedere și să analizeze și argumentele aduse de contestatara în susținerea cauzei prezentate în contestația.

**Referitor la majorările de întârziere aferente obligațiilor fiscale contestate**, având în vedere prevederile art. 47 (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căreia *„Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac”*, precum și principiul de drept *„accessorium sequitur principalem”*, se vor **desființa decizia le de impunere nr. X/27.11.2012 și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de X lei.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

**Desființarea** Decizie de impunere nr. X/27.11.2012, pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe venit,
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- X lei penalități de întârziere,

urmând că organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul deciziilor de impunere contestate, în sensul celor reținute în prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**