



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău
Biroul Soluționare Contestații



Str. Dumbrava Roșie
Nr. 1-3, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr. ____/____

DECIZIA NR. 573/2012

privind soluționarea contestației formulată de I.F.X, împotriva deciziilor de impunere nr. X din data X, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, Serviciul Persoane Fizice, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice Bacău sub nr. X

Direcția generală a finanțelor publice Bacău a primit spre soluționare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, Serviciul Persoane Fizice, cu adresa nr. X, contestația formulată de I.F.X, înregistrată la instituția noastră sub nr. X.

Contestația a fost formulată împotriva deciziilor de impunere nr. X, emise în data X, de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, Serviciul Persoane Fizice, iar obiectul contestației îl constituie suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei– taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- X lei– dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei– penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei– impozit pe venit din activități independente;
- X lei– dobânzi de întârziere impozit pe venit din activități independente;
- X lei– penalități de întârziere impozit pe venit din activități independente.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestației” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (data comunicării actului administrativ fiscal atacat este X, iar data depunerii contestației este X).

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată de doamna X în calitate de administrator la “Întreprinderea Familială X” și este confirmată cu stampila unității.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin adresele înregistrate la DGFP Bacău sub nr. X, doamna X, în calitate de administrator la I.F.X, Cod Fiscal X, cu domiciliul în X, str. X, bl. X,

et. X, ap. X, jud. Bacau, a formulat contestatie impotriva Deciziilor de impunere nr. X emise in data X.

Avand in vedere ca prin contestatia initial depusa, inregistrata la DGFP Bacau - Registratura generala sub nr. X, petenta formuleaza contestatie impotriva deciziilor mai sus mentionate, fara a preciza in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. a) – d) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 175.1 si art. 175.2 din HG nr. 1050/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, cuantumul sumei totale contestate, motivele de fapt si temeiul de drept, organele de inspectie fiscala au solicitat doamnei X, in calitate de reprezentant legal al I.F.X, prin adresa nr. X, sa respecte cerintele impuse de prevederile legale mai sus invocate.

I.F.X, a dat curs solicitarilor organelor de inspectie fiscala si a transmis cu adresa nr. X, inregistrata la DGFP Bacau-Activitatea de Inspectie Fiscala Bacau, completari la contestatia initial depusa, in sustinere mentionand urmatoarele:

“Va aduc la cunostinta ca, la inspectia fiscala din X, suma totala contestata este:

- taxa pe valoarea adaugata	X lei;
- dobanzi	X lei;
- penalitati	X lei;
<u>Total</u>	<u>X lei</u>

- impozit pe venit:

d-na X:	impozit	X lei;
	majorari	X lei;
	<u>penalitati</u>	<u>X lei;</u>
	Total	X lei.

d-nul X:	impozit	X lei;
	majorari	X lei;
	<u>penalitati</u>	<u>X lei;</u>
	Total	X lei.”

Cu adresa nr. X, petenta aduce completari la contestatia formulata referitor la suma totala contestata, si *mentioneaza ca din eroare a in scris impozit pe venit in suma de X lei, in loc de X lei, majorari X lei in loc de X lei si penalitati X lei in loc de X lei (pentru fiecare persoana in parte), motiv pentru care corecteaza suma totala contestata, care devine X lei.*

In sustinerea contestatiei, doamna X, prezinta urmatoarele motive de fapt si de drept:

“ - nu au fost luate in calcul bonurile de consum pentru produsele folosite la promovarea afacerii, a publicitatii si testarii produselor, a construirii retelei de consumatori, care este principalul obiectiv al companiei X;

- nu a fost luat in calcul procesul-verbal cu produse depreciate si folosite in consum propriu, pentru testarea lor in vederea promovarii acestora (nu se poate promova produsul fara sa il folosesti);

- nu au fost luate in calcul nici bonurile fiscale de carburant, pe motiv ca nu au fost trecute denumirea si numarul masinii (nu am stiut ca trebuie trecute pe fata bonului, ele fiind trecute doar pe verso).”

Petenta isi intemeiaza contestatia pe dispozitiile art. 43, art. 84, art. 88, art. 175 si art. 188 din Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Prin deciziile de impunere nr. X din data X, care au la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. X/X, intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, s-au stabilit urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata,

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre: X.

Contribuabilul devine platitor de taxa pe valoarea adaugata prin optiune, incepand cu data de 29.09.2008, conform prevederilor art. 153 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare a prezentei inspectii fiscale pentru perioada mentionata, s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma totala de X lei, cu o diferenta mai mica de X lei, fata de cea declarata de contribuabil de X lei.

Diferenta de X lei are urmatoarea structura:

- X lei - reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de combustibil, contrar prevederilor art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (conform anexei nr. 2 din RIF);

- X lei - reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor care nu sunt destinate utilizarii de operatiuni taxabile, incalcand prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 155 alin. (5) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (conform anexei nr. 2 din RIF).

Ca urmare a prezentei inspectii fiscale, pentru perioada mentionata s-a stabilit o diferenta mai mare cu X lei, intre taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita la control (X lei) si taxa pe valoarea adaugata colectata, evidentiata in contabilitate si declarata prin deconturile de taxa (X lei).

Diferenta de X lei, intre taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita la control si cea declarata de contribuabil are urmatoarea structura:

- X lei - reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta veniturilor neinregistrate in registrul jurnal de incasari si plati, ce reprezinta diferenta dintre stocul stabilit ca urmare a efectuarii inspectiei fiscale, pe baza notelor de intrare-receptie si venituri incasate din vanzarea produselor X(pe baza de chitante) si stocul prezentat de contribuabil, pentru perioada X, (conform anexei nr. 4 bis din RIF), incalcand prevederile art. 150 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- X lei - reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta mijloacelor fixe inscrise in Registrul-inventar, si care sunt incluse in venitul brut ca urmare a incetarii activitatii, incalcand prevederile art. 150 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare a inspectiei fiscale efectuate, din compensarea taxei pe valoarea adaugata colectata de X lei, cu taxa pe valoarea adaugata deductibila de X lei, rezulta taxa pe valoarea adaugata de plata de X lei, mai mult cu X lei, decat soldul sumei negative declarate de X lei.

Intrucat la control s-a stabilit TVA de plata in suma de X lei, s-a procedat la calculul accesoriilor, pentru obligatiile datorate suplimentar si nedeclarate la termenele prevazute de lege.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale. au fost calculate dobanzi, in conformitate cu prevederile art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in suma de X lei(conform anexei nr. 1). Dobanzile au fost calculate de la X, pana la data de X.

Conform art. 120¹ din OUG nr. 39/2010, pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, au fost calculate penalitati de intarziere de X lei. Penalitatile de intarziere au fost calculate de la X, pana la data de X.

2. Referitor la impozitul pe venit,

Perioada verificata a fost cuprinsa intre: X.

In urma inspectiei fiscale efectuate, referitor la impozitul pe venit, prin raportul de inspectie fiscala, inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala nr. X/X si a urmatoarelor decizii de impunere la I.F.X, intocmite pe fiecare asociat in parte, s-au stabilit urmatoarele:

Decizia de impunere nr. X/X - asociat X:

Venit net anual impozabil evidentiat in decizia de impunere anuala	Diferenta de venit net anual stabilita suplimentar de organele de	Venit net anual impozabil recalculat de organele de	Impozitul pe venitul net anual stabilit		Diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar la control
			Prin decizia de	De organele	

comunicata contribuabilului	inspectie fiscala	inspectie fiscala	impunere anuala	de inspectie fiscala	

Obligatii fiscale accesorii de plata la impozitul pe venit stabilit suplimentar:

Nr. crt.	Denumirea obligatiei fiscale accesorii	Perioada de calcul		Baza de calcul	Valoare obligatii fiscale accesorii
		De la data	Pana la data		
1	Dobanzi/majorari de intarziere	X	X	X	X
2	Penalitati de intarziere	X	X	X	X

Decizia de impunere nr. X/X - asociat X:

Venit net anual impozabil evidentiat in decizia de impunere anuala comunicata contribuabilului	Diferenta de venit net anual stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala	Venit net anual impozabil recalculat de organele de inspectie fiscala	Impozitul pe venitul net anual stabilit		Diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar la control
			Prin decizia de impunere anuala	De organele de inspectie fiscala	

Obligatii fiscale accesorii de plata la impozitul pe venit stabilit suplimentar:

Nr. crt.	Denumirea obligatiei fiscale accesorii	Perioada de calcul		Baza de calcul	Valoare obligatii fiscale accesorii
		De la data	Pana la data		
1	Dobanzi/majorari de intarziere	X	X	X	X
2	Penalitati de intarziere	X	X	X	X

Motivul de fapt, care a deteminat la I.F.X, stabilirea impozitului pe venit in suma totala de X lei, si accesoriilor aferente in suma totala de X lei:

- venituri incasate dar neinregistrate in contabilitate si declarate, ca urmare a stocului stabilit de catre organele de inspectie fiscala;
- cheltuieli inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative;
- cheltuieli cu achizitii de combustibili;

- accesorii aferente sumelor stabilite suplimentar.

Temeiul de drept, avut in vedere la stabilirea debitelor mai sus mentionate:

- art. 48 alin. (2) lit. a), alin. (4) lit. a) lit. c), alin. (7) lit. 1[^] lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- pct. 36 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- art. 82 alin. (3), art. 120, art. 120[^]1 din OUG nr. 39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

I.F.X, are domiciliul fiscal declarat in oras X, str. X, nr. X, bl. X, et. X, sc. X, ap. X, functioneaza in baza autorizatiei nr. X, emisa de Primaria orasului X, are codul fiscal nr. X si are ca obiect de activitate: "Activitati de consultanta pentru afaceri si management" – Cod CAEN 7022.

Inspectia fiscala avut ca obiective: verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si accesoriiilor aferente acestora.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. X/X, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca, incepand cu luna iulie X, contribuabilul I.F.X inceteaza activitatea.

Prin contestatia formulata, petenta mentioneaza ca, in urma inspectie fiscale efectuata:

„- nu au fost luate in calcul bonurile de consum pentru produsele folosite la promovarea afacerii, a publicitatii si testarii produselor, a construirii retelei de consumatori, care este principalul obiectiv al companiei X;

- nu a fost luat in calcul procesul-verbal cu produse depreciate si folosite in consum propriu, pentru testarea lor in vederea promovarii acestora (nu se poate promova produsul fara sa il folosesti);

- nu au fost luate in calcul nici bonurile fiscale de carburant, pe motiv ca nu au fost trecute denumirea si numarul masinii (nu am stiut ca trebuie trecute pe fata bonului, ele fiind trecute doar pe verso).”

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca in mod legal si corect prin decizia de impunere nr.X/X, care are la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr.

X/X, a fost stabilita suplimentar de plata, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

In fapt,

Cu adresa nr. X, organele de inspectie din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, transmit alaturat referatul de indreptare a erorilor materiale la raportul de inspectie fiscala nr. X/X si decizia de impunere nr. X/X privind taxa pe valoarea adaugata, incheiat la I.F.X, cu domiciliul fiscal in X, str. X, bl. X, et. X, ap. X, jud. Bacau, prin care se mentioneaza ca a fost emisa:

- decizia nr. X bis de indreptare a erorilor materiale din decizia de impunere nr. X/X, prin care se precizeaza ca, in conformitate cu prevederile art. 48 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, eroarea de text din decizia de impunere nr. X/X a fost modificata astfel:

„Eroare de text:

- La pag. 1, pct. 3 – Date privind creanta fiscala, la coloana 5 – Baza impozabila stabilita suplimentar este mentionata suma de X lei;

- La pag. 1, pct. 3 – Date privind creanta fiscala, la coloana 6 – Obligatie fiscala stabilita suplimentar este mentionata suma de X lei.

Se va modifica si va avea urmatorul cuprins:

La pag. 1, Date privind creanta fiscala, la coloana 5 – Baza impozabila stabilita suplimentar, din decizia de impunere nr. X/X se inlocuieste suma de X lei cu suma corecta de X lei

La pag. 1, Date privind creanta fiscala, la coloana – Obligatie fiscala stabilita suplimentar, din decizia de impunere nr. X/X, se inlocuieste suma de X lei, cu suma corecta de X lei.”

a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In urma inspectiei fiscale efectuate, pentru perioada X, s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma totala de X lei, cu o diferenta mai mica de X lei, fata de cea declarata de contribuabil de X lei.

Diferenta de X lei, are urmatoarea structura:

a) X lei – reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de carburanti, dedusa nejustificat de pe bonuri fiscale care nu au inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului, emise in perioada X, de catre SC X, (conform anexei nr. 2, care face parte integranta din RIF), contrar prevederilor art. 145¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In drept,

Conform art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata:

“(1) Orice operatiune economico financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

In conformitate cu prevederile art. 145¹ „Limitări speciale ale dreptului de deducere” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile.”

Potrivit pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003:

„Pentru carburantii auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonuri fiscale emise conform OUG nr. 28/1999, privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscala, aprobata cu modificari si completari ulterioare, daca sunt stampilate si au inscise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.”

Prin nota explicativa solicitata doamnei X in calitate de reprezentant legal al I.F.X, organele de inspectie fiscala, au cerut in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit.c) din OG din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, explicatii, referitoare la situatia constatata, astfel la intrebarea:

„ De ce bonurile fiscale de carburanti auto achizitionate de contribuabil nu au inscise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului?”

Petenta raspunde: ”Nu am stiut”, motivatii nelegale si nefondate, care contravin prevederilor art. 6 alin. (2) si art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata:

- art. 6:

“(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.”

- art. 10:

„(1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective” in speta doamnei X, in calitate de administrator.”

- iar potrivit art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, *persoana impozabila, in speta I.F.X, avea obligatia sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.*

Fata de afirmatia petentei din contestatie ca, *din eroare in loc sa treaca denumirea si numarul masinii pe fata bonului le-a trecut doar pe verso*, precizam ca este incorecta si neintemeiata, intrucat din analiza fotocopiilor la bonurile fiscale privind combustibilii, atasate la dosarul contestatiei, *se poate vedea faptul ca nu au fost trecute pe verso denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.*

b) X lei – taxa pe valoarea adaugata dedusa nejustificat, aferenta *achizitiilor de servicii care nu apartin I.F.X, avand ca beneficiar al serviciilor o alta persoana*, (conform anexei nr. 2, care face parte integranta din RIF), contrar prevederilor art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 145 alin. (2) lit. a) si art. 155 alin. (5) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

In conformitate cu prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile.”

Potrivit art. 155 din legea mai sus mentionata:

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

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d).”

Potrivit art. 64 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

In conformitate cu art. 65 din ordonanta mentionata:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale”

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

Fata de situatia prezentata si actele normative fiscale citate, consideram ca in mod legal la control s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma totala de X lei.

b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata,

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit o *diferenta mai mare cu X lei*, intre taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita la control (X lei) si taxa pe valoarea adaugata colectata evidentiata in contabilitate si declarata prin deconturile de taxa (X lei).

Diferenta de X lei, intre taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita la control si cea declarata de petenta are urmatoarea structura:

- X lei – reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta *veniturilor neinregistrate in jurnalul de incasari si plati*, ce reprezinta *diferenta* dintre stocul stabilit ca urmare a efectuării inspectiei fiscale, pe baza notelor de intrare-receptie (X lei, inclusiv TVA) si venituri incasate din vanzarea produselor X pe baza de chitante= X lei, inclusiv TVA) pentru perioada X (pana la incetarea activitatii), (conform anexei 4, care face parte integranta din RIF), incalcannd prevederile art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 64 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art. 150 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art. 126 alin. (1) din legea mentionata.

STOC MARFA=NIR (X lei) – incasari (X lei) = X lei x X % = X lei.

In drept,

Potrivit art. 11 din Legea contabilitatii:

“Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datoriiilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

Conform art. 64 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Potrivit art. 126 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată.”

In conformitate cu art. 150 din aceeași lege:

„(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b)-g).”

- X lei – reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta mijloacelor fixe (reprezentand aparat X inscrise in Registrul-inventar, si care sunt incluse in venitul brut, ca urmare a incetarii activitatii, incalcand prevederile art. 150 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (mai sus citat) si ale pct. 36 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform declaratiei de venituri din activitati independente pentru anul X, contribuabilul incheie activitatea specificand – in rubrica data incetarii activitatii – *STOP ACTIVITATE*.

Conform Registrului de incasari si plati, ultima inregistrare este in data de X.

In drept,

Potrivit pct. 36 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

[...]In cazul incetarii definitive a activitatii sumele obtinute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, inscrise in Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar si altele asemenea, precum si stocurile de materii prime, materiale, produse finite si marfuri ramase nevalorificate sunt incluse in venitul brut.

Conform notei explicative data de doamna X in calitate de reprezentant legal al I.F.X, in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la faptul, *daca a mai desfasurat activitate dupa data de X, aceasta a declarat ca nu stie si vrea sa se consulte cu indrumatorul de la X.*

Din nota explicativa data de petenta, reiese ca stocul de marfa ramas la data incetarii activitatii, conform procesului verbal incheiat la data de X si listelor de inventar, este in suma de X lei (fara TVA) si X lei (cu TVA).

Asa cum rezulta din declaratia data de reprezentatul legal al petentei, stocul de marfa ramas la incetarea activitatii, in suma de X lei (cu TVA) a fost valorificat astfel:

„- o parte din produse au expirat, iar restul le-a folosit in consum propriu (proces verbal anexa in fotocopie), nefiind inclus in venit brut si fara a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta”.

Fata de situatia prezentata si actele normative fiscale citate, consideram ca in mod legal la control s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de totala de X lei.

In consecinta, din compensarea taxei pe valoarea adaugata colectata de X lei, cu taxa pe valoarea adaugata deductibila de X lei, *rezulta taxa pe valoarea adaugata de plata de X lei(mai mult cu suma de X lei, decat soldul sumei*

negative declarate de X lei), motiv pentru care urmeaza sa se respinga contestatia formulata I.F.X, ca fiind neintemeiata.

2.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau, este de a stabili daca in mod corect si legal, prin deciziile de impunere nr. X emise in data de X, care au la baza constatarile cuprinse in raportul de inspectie fiscala nr. X, s-a procedat la diminuarea pierderilor fiscale aferente anilor: X, si s-a stabilit impozit pe venit in suma totala de X lei aferent anului X.

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentei si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

In fapt,

Anul X

La prezenta verificare, s-a stabilit pentru anul X, o pierdere fiscala de X lei, cu o diferenta de X lei, fata de pierderea fiscala stabilita prin decizia de impunere anuala, comunicata contribuabilului, de X lei.

Diferenta de X lei, are urmatoarea componenta:

La venituri:

In urma inspectiei fiscale s-au stabilit venituri brute de X lei, cu o diferenta mai mare de X lei, fata de cele declarate si inregistrate in contabilitate de X lei.

Diferenta de X lei are urmatoarea structura:

- X lei (inclusiv TVA) reprezinta diferenta dintre stocul la X, stabilit ca urmare a efectuării inspectiei fiscale pe baza notelor de intrare receptie de X lei (inclusiv TVA) – venituri incasate din vanzarea produselor X – pe baza de chitanta (0 lei) si stocul de la X, prezentat de contribuabil (X lei, inclusiv TVA), conform anexei nr. 4 bis, care face parte integranta din RIF.

- X lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta stocului stabilit in plus.

Diferenta de X lei (X lei diferenta stoc marfa - X lei TVA) reprezinta venituri brute incasate, dar *neinregistrate in evidenta contabila in partida simpla*, contrar prevederilor art. 6 alin. (1) si art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, art. 64 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (articole de lege, mai sus citate), coroborate cu prevederile art. 48 alin. (2) lit. a) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

In conformitate cu prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității.”

La cheltuieli:

La control s-a constatat o diferenta de X lei, intre cheltuielile deductibile inregistrate de contribuabil in registrul de incasari si plati, de X lei si cele declarate, de X lei.

In drept,

Conform OUG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

Art. 53:

“(1) Contribuabilii sunt obligati sa furnizeze periodic organelor fiscale informatii referitoare la activitatea desfasurata.”

Art. 82:

“(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare, situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit.”

Potrivit Circularei MFP-ANAF Directia de Metodologie si Proceduri pentru inspectia Fiscala nr. 301324/04.07.2006 inregistrata la DGFP-ACF Bacau sub nr. R 156/10.07.2006 si nr. 2037/11.07.2006 unde se stipuleaza „In cazul in care, in urma transmiterii avizului de inspectie fiscala, contribuabilul nu procedeaza, in termenul precizat in aviz, la clarificarea situatiei cuprinsa in evidenta pe platitor si nici nu depune declaratii rectificative pentru *sumele nedecarate sau declarate eronat pentru perioada supusa controlului, sumele constatate de inspectie fiscala ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala si vor fi cuprinse in constatarile din raportul de inspectie fiscala, chiar daca aceste sume se regasesc inregistrate in evidenta contabila.* Organele de inspectie fiscala, dupa intocmirea „Raportului de inspectie fiscala” vor emite „Decizia de impunere privind sumele suplimentare stabilite de inspectia fiscala”.

Anul X

La prezenta verificare, s-a stabilit pentru anul X, o pierdere fiscala de X lei, *cu o diferenta de X lei*, fata de pierderea fiscala stabilita prin decizia de impunere anuala comunicata contribuabilului, de X lei.

Diferenta de X lei, are urmatoarea componenta:

La venituri:

In urma inspectiei fiscale s-au stabilit venituri brute de X lei, *cu o diferenta mai mare de X lei*, fata de cele declarate si inregistrate in contabilitate de X lei.

Diferenta de X lei are urmatoarea structura:

- X lei (inclusiv TVA) reprezinta diferenta dintre stocul la X, stabilit ca urmare a efectuării inspectiei fiscale pe baza notelor de intrare receptie (X lei, inclusiv TVA) stocul de marfa ramas la X(X, inclusiv TVA) si venituri incasate din vanzarea produselor X – pe baza de chitanta (X lei, inclusiv TVA) si stocul

de la X, prezentat de contribuabil (X lei, inclusiv TVA), conform anexei nr. 4 bis, care face parte integranta din RIF.

- X lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta stocului stabilit in plus, ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Stoc marfa stabilit in plus (X lei) = Stoc ramas la X(X, inclusiv TVA) +NIR (X lei) – venituri incasate (X lei) – stoc marfa prezentat de contribuabil la control (X lei).

Diferenta de X lei(X lei diferenta stoc marfa – X lei TVA) reprezinta *venituri brute incasate dar neinregistrate in evidenta contabila* in partida simpla, contrar prevederilor art. 6 alin. (1) si art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 64 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (articole de lege, mai sus citate),

coroborate cu prevederile art. 48 alin. (2) lit. a) si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (articole de lege, mai sus citate).

La cheltuieli:

In urma inspecției fiscale, s-au constatat cheltuieli deductibile de X lei *mai putin cu X lei*, fata de cheltuielile declarate de petenta in suma de X lei.

Diferenta de X lei, se compune din:

-X lei– reprezentand cheltuiala nedeductibila, deoarece este inregistrata gresit, fara a avea la baza documente justificative, incalcand prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (conform anexei nr. 5, care face parte integranta din RIF);

-X lei– reprezentand cheltuieli nedeductibile reprezentand achizitionare combustibil, conform art. 48 alin. (7) lit. 1¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-(-)X lei– reprezentand cheltuieli deduse eronat de contribuabil, reprezentand diferenta dintre stocul de marfa la X (X lei, fara TVA) si stocul ramas la X(X lei).

In drept,

Potrivit art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(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:

1¹) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să

nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.”

Prin nota explicativa, solicitata doamnei X, in calitate de reprezentant legal al I.F.X, organele de inspectie fiscala, au cerut in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. OG din OG nr. 92/2003 explicatii referitoare la situatia constatata, astfel la intrebarea:

„Care este motivul inregistrarii in contabilitate, dupa data de X a cheltuielilor reprezentand combustibili, deoarece cheltuiala este nedeductibila, conform art. 48 alin. (7) lit. L¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal?”

Petenta raspunde:

„Nu am avut cunostinta”,

motivatii nefondate si nelegale, intrucat I.F.X, avea obligatia sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice, conform prevederilor art. 6 alin. (2) si art. 10 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata si art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (articole de lege, mai sus citate).

Anul X

La venituri:

In urma inspectiei fiscale, s-au stabilit venituri brute de X lei, cu o *diferenta mai mare de X*, fata de cele declarate si inregistrate in contabilitate de X lei.

Diferenta de X (X lei – X lei) are urmatoarea structura:

- X lei (inclusiv TVA) reprezinta stocul de marfa la X, stabilit ca urmare a efectuării inspectiei fiscale pe baza notelor de intrare receptie (X lei, inclusiv TVA), stocul de marfa ramas la X (X lei, inclusiv TVA) si venituri incasate din vanzarea produselor X – pe baza de chitanta, de X lei (inclusiv TVA), conform anexei nr. 4 bis, care face parte integranta din RIF.

- X lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta stocului de marfa la X, stabilit ca urmare a efectuării inspectiei fiscale (X lei x 15,966%).

Stoc marfa X - X lei = NIR (X lei) + sold stoc marfa ramas la X (X) – venituri incasate (X lei).

Diferenta de X reprezinta venituri brute *incasate dar neinregistrate in evidenta contabila in partida simpla*, contrar prevederilor art. 6 alin. (1) si alin. (2) si art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, art. 48 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 36 din HG nr. 44/2004 Normele metodologice privind Codul fiscal (articole de lege, mai sus citate).

Conform declaratiei de venituri din activitati independente pentru anul X, contribuabilul incheie activitatea specificand – in rubrica data incetarii activitatii – *STOP ACTIVITATE*.

Conform Registrului de incasari si plati, ultima inregistrare este in data de X.

Conform notei explicative data de doamna X in calitate de reprezentant legal al I.F.X, in conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitor la faptul daca a mai desfasurat activitate dupa data de X, aceasta a declarat ca nu stie si vrea sa se consulte cu indrumatorul de la X.

Din nota explicativa data de petenta, reiese ca stocul de marfa ramas la data incetarii activitatii, conform procesului verbal incheiat la data de X si listelor de inventar, este in suma de X lei (fara TVA) si X lei (cu TVA).

Asa cum rezulta din declaratia data de reprezentatul legal al petentei, stocul de marfa ramas la incetarea activitatii, in suma de X lei (cu TVA) a fost valorificat astfel:

- o parte din produse au expirat, iar restul le-a folosit in consum propriu (proces verbal anexa in fotocopie), nefiind inclus in venit brut si fara a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta.

La cheltuieli:

La control s-a constatat o diferenta mai mare cu suma de X lei, intre cheltuielile deductibile inregistrate in registrul de incasari si plati, de X lei si cele declarate, de X lei, contrar prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare (articol de lege, citat anterior).

In urma inspectiei fiscale, s-au constatat cheltuieli deductibile de X lei, *mai putin cu X lei*, fata de cheltuielile inregistrate in contabilitate de X lei.

Diferenta de X lei, reprezinta cheltuieli nedeductibile reprezentand combustibil, conform bonurilor fiscale prezentate in anexa 5 din RIF, achizitionat in perioada X, nedeductibile conform art. 48 alin. (7) lit. 1[^]1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (articol de lege, mai sus citat).

Diferenta de X lei are urmatoarea structura:

- X lei – cheltuieli nedeductibile reprezentand combustibil;
- X lei – cheltuieli deductibile reprezentand diferenta intre cele inregistrate in registrul de incasari si plati, de X lei si cele declarate de X lei.

Astfel, in urma inspectiei fiscale pentru anul X, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de X lei, intre venitul net constatat ca urmare a prezentei verificari de X lei si o pierdere fiscala declarata de X lei, motiv pentru care au stabilit impozitul pe venit aferent in suma de X lei ($X \text{ lei} \times 16\% = X \text{ lei}$), calculat in conformitate cu prevederile art. 43 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) *activități independente.*

În consecință, pentru situația prezentată și actele normative citate, urmează să se respingă contestația formulată I.F.X, ca fiind neîntemeiată, pentru suma de X lei reprezentând impozit pe venit din activități independente.

3. Cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice Bacău este de a stabili dacă, I.F.X, datorează bugetului de stat accesorii în suma totală de X lei: aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de X lei - stabilite suplimentar de plată prin decizia de impunere nr. X/X, și aferente impozitului pe venit în suma de X lei, stabilite suplimentar prin decizia de impunere nr.X/X.

Analizând documentele care formează dosarul cauzei, vis-à-vis de susținerile petentei și constatările organului de control, am reținut următoarele:

În fapt,

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în suma de X lei, au fost stabilite accesorii aferente în suma de X lei, din care: dobânzi în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, republicată.

Pentru impozitul pe venit din activități independente în suma de X lei, au fost stabilite accesorii aferente în suma de X lei, din care: dobânzi în suma de X lei și penalități de întârziere în suma de X lei, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, republicată.

În drept,

În conformitate cu prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 94:

„(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora.”

Art. 119:

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

Art. 120:

(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.

Art. 120¹:

“(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:

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

In consecința, pentru situația prezentată și prevederile art. 6 alin. (1) alin. (2) și art. 11 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, Circularii MFP-ANAF Direcția de Metodologie și Proceduri pentru Inspectia Fiscală nr. 301324/04.07.2006, art. 43 alin. (1) lit. a), art. 48 alin. (4) lit. a) lit. c) alin. (7) lit. 1[^]), art. 126, art. 145 alin. (2) lit. a), art. 145[^]1, art. 150 alin. (1) lit. a), art. 155 alin. (5) lit. f), art. 156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 36 și pct. 46 alin. (2) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 64, art. 65, art. 82 alin. (3), art. 94, art. 119, art. 120 art. 120[^]1 și art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de I.F.X pentru suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei– taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- X lei– dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei– penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei– impozit pe venit din activități independente;
- X lei– dobânzi de întârziere impozit pe venit din activități independente;
- X lei– penalități de întârziere impozit pe venit din activități independente.

Prezenta decizie poate fi contestată la instanța competentă potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,