



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr.119

din data de 2009

privind soluționarea contestației formulată de X și Y
îregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr./2009

Ministerul Finanțelor Publice, Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin adresa nr. /2009, înregistrată sub nr. /2009, asupra contestației formulată de X și Y, în calitate de asociați, la A.F. X și Y, împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /2009 și nr. /2009, emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice.

X, CNP nr. _ și Y, CNP nr. _, au domiciliul în Brăila, _ nr. _, bl. _, sc. _, ap. _, au semnat și ștampilat, în original, contestația.

Obiectul contestației privește suma totală de _ lei, din care:

- _ lei reprezentând obligație fiscală suplimentară, din care: suma de _ lei cu titlu de diferență de impozit pe venit și suma de _ lei cu titlu de accesorii aferente, stabilită pentru X și

- _ lei reprezentând obligație suplimentară, din care: suma de _ lei cu titlu diferența de impozit pe venit și suma de _ lei cu titlu de accesorii aferente, stabilită pentru Y.

Analizând obiectul contestației, se reține că, privind suma de _ lei, din care: _ lei reprezentând diferența de impozit pe venit și _ leu reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, contestată de X, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila poate soluționa pe fond contestația pentru această sumă, în condițiile în care suma nu a fost stabilită prin actul atacat.

În fapt, se reține că Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice

care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /2009 a stabilit în sarcina X, o diferență de impozit pe venit și majorări de întârziere aferente, în sumă totală de _ lei, din care: _ lei reprezentând diferența de impozit pe venit și _ lei reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venit.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.110 alin.(3) și art.206 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, precum:

“ARTICOLUL 110

Colectarea creanțelor fiscale

...

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.

...

ARTICOLUL 206

Forma și conținutul contestației

...

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile **pct.107.1 lit. a)** din **Normele metodologice** de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precum :

“107.1.Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Față de cele prezentate, se constată că suma de _ lei, din care: _ lei reprezentând diferență de impozit pe venit și _ leu reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit contestată de X, nu a fost stabilită și individualizată ca obligație de plată prin titlul de creanță atacat, respectiv Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /2009, și astfel, pe cale de consecință, contestația pentru această sumă urmează a **se respinge ca fără obiect.**

Cum, Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /2009 și nr. /2009, emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, au fost comunicate celor doi asociați cu adresa

nr._/2009, confirmată de primire în data de **2009**, când s-a semnat de primire cu mențiunea "Am primit un exemplar 2009" iar contestația a fost depusă la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila sub nr._, în data de **2009**, rezultă că, această contestație a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatand că, în spetă, pentru capetele de cerere privind suma totală de _ **lei**, din care: _ **lei** reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și accesorii aferente stabilită pentru X prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr._/2009 și _ **lei** reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și accesorii aferente stabilită pentru Y prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr._/2009, emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

I. Prin contestație, X și Y au arătat că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr._/2009 prin care s-au stabilit impozit pe venit suplimentar în sumă de _ lei și obligații fiscale accesorii în sumă de _ lei pentru contribuabilul X și împotriva Deciziei de impunere nr._/2009 prin care s-au stabilit impozit pe venit suplimentar în sumă de _ lei și obligații fiscale accesorii în sumă de _ lei pentru contribuabilul Y solicitând admiterea în totalitate a contestației și desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate.

În motivarea acțiunii lor contestatorii au arătat că, deciziile atacate au fost emise cu încălcarea dispozițiilor cuprinse în "partea nr.73¹" din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, având în vedere faptul că:

- nu s-au adăugat la cheltuieli costul de achiziție aferent mărfurilor ținând cont de adaosul comercial practicat de _%, adică suma de _ lei (_), în vederea determinării unui venit net corespunzător;

- nu s-a efectuat deducerea amortizării aferente perioadei 2006 - 2007 pentru autoturismul achiziționat în data de 2006, amortizare în sumă de _ lei;

- nu s-a efectuat deducerea, la încetarea activității, a cheltuielilor efectuate pentru începerea activității, privind diverse taxe și servicii, autorizări, în sumă actualizată de _ lei;

- nu s-a efectuat deducerea dobânzii la creditul bancar pe perioada 2006 - 2007, în sumă de _ lei depunând în susținere copii ale planului de rambursare și ale contractului de credit nr. _/2006;

- nu a fost luată în calcul suma de _ lei reprezentând cheltuieli, plăți către furnizorii de mărfuri care, în mod eronat, nu au fost operate de către gestionar în registrul de încasări și plăți, dar care au fost efectuate.

În drept, contestatorii își întemeiază acțiunea pe calea administrativă de atac pe prevederile art.48 alin.(1), alin.(3) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și pe prevederile pct.36 și pct.38 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În data de 2009, X și Y și-au completat dosarul cauzei cu precizări înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila sub nr. _/2009, prin care nu aduc motive de fapt și de drept suplimentare față de cele menționate în contestația inițială.

X și Y și-au completat contestația cu precizări, depuse la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila sub nr. _/2009 și înregistrate ulterior la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. _/2009, prin care, arată că impozitul datorat de X ar fi în sumă de _ lei în loc de _ lei stabilit de organul fiscal, iar impozitul datorat de Y ar fi în sumă de _ lei în loc de _ lei stabilit de organul fiscal, anexând în susținere calculul bazei de impozitare pentru anul 2007, la solicitarea D.G.F.P. Județul Brăila din adresa nr. _/.2009.

II. Prin Decizia de impunere nr. __.2009, emisă pentru contribuabil X, s-au stabilit, referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în anul 2006, o diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _ lei, iar pentru anul 2007, o diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _ lei.

Prin **Decizia de impunere nr. __.2009**, emisă pentru contribuabil Y, s-au stabilit, referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în anul 2006, o diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _ lei, iar pentru anul 2007, o diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în plus, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _ lei.

Motivul de fapt al stabilirii acestor diferențe a fost:

- pentru anul 2006 - contribuabilul nu a înregistrat toate veniturile obținute din vânzarea mărfurilor, astfel încât s-au constatat diferențe între veniturile brute declarate prin declarațiile speciale și veniturile brute realizate din valoarea mărfurilor la preț de vânzare;

- pentru anul 2007 - contribuabilul nu a completat în declarația anuală de venit nici o sumă la venitul brut și cheltuieli, deși în registrul de încasări și plăți a înregistrat suma de _ lei la venituri și suma de _ lei la cheltuieli.

- contribuabilul, la data de 2007 a încetat activitatea, și nu a înregistrat în venitul brut stocul de marfă de la data încetării activității.

Temeiul de drept pe care s-a întemeiat constatarea a fost, pentru anul 2006, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și prevederile pct.36 titlul III din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, iar pentru anul 2007, art.82 alin.(3) și art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și prevederile pct.36 titlul III din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, precum și prevederile O.M.N.P. nr.1040/2004 privind Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice.

2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr._2009 întocmit de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, ce a stat la baza emiterii deciziilor atacate, s-a arătat că, s-a efectuat inspecție fiscală generală la A.F.X și Y și a cuprins perioada 01.01.2005 - 26.12.2007.

Astfel, privind *impozitul pe venit pentru anul 2006*, organul de inspecție fiscală a arătat că în perioada 01.01.2006 - 31.12.2006, ținând cont de stocul de marfă declarat de contribuabil la 01.01.2006 în sumă de _ lei și la 31.12.2006 în sumă de _ lei, precum și de valoarea N.I.R. la preț de vânzare cu amănuntul pe total an în sumă de _ lei a constatat diferențe față de declarație în sumă de _ lei. Ca urmare, organul de inspecție fiscală a arătat că în conformitate cu prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și titlul III, pct.36 din H.G. Nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, a procedat la recalcularea venitului brut în conformitate cu prețurile de vânzare stabilite prin notele de intrare - recepție și stocul de marfă de la începutul și sfârșitul anului 2006, stabilind pentru contribuabilul Y, o diferență de impozit în sumă de _ lei, cu accesorii

aferente în sumă de _ lei, iar pentru contribuabilul X, o diferență de impozit suplimentar în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei.

Privind *impozitul pe venit pentru anul 2007*, organul de inspecție fiscală a arătat că pentru perioada 01.01.2007 - 26.12.2007 contribuabilul a completat eronat Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică nr._2008, în sensul că deși avea înregistrate în registrul de încasări și plăți venituri în sumă de _ lei și cheltuieli în sumă de _ lei, totuși în declarație, nu a completat nici o sumă nici la venituri și nici la cheltuieli.

De asemenea, s-a mai arătat că, în baza cererii nr._2007 autorizația de funcționare i-a fost anulată începând cu data de _.2007. Astfel, organul de inspecție fiscală a arătat că la încetarea activității, în conformitate cu prevederile legale, sumele din valorificarea bunurilor din patrimoniu, înscrise în registrul inventar, precum și stocurile de mărfuri rămase nevalorificate ar trebui incluse în venitul brut, iar întrucât contribuabilul nu a efectuat inventarierea faptică decât la 31.12.2007 și nu la încetarea activității, respectiv 26.12.2007, s-a calculat stocul scriptic la 26.12.2007 în sumă de _ lei (lei, stoc marfă la preț de vânzare cu amanuntul la 31.12.2007 + lei, veniturile din vânzări pe perioada 27.12.2007 - 30.12.2007 - lei, cheltuieli cu marfa în perioada 27.12.2007 - 31.12.2007).

Urmare a constatărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a arătat că venitul net stabilit în urma inspecției fiscale a fost în sumă de _ lei, stabilit ca diferență între venitul brut la 26.12.2007 în sumă de _ lei (lei + lei) și cheltuielile înregistrate de contribuabil până la data de 26.12.2007 în sumă de _ lei.

Astfel, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea în sarcina contribuabilului Y a unei diferențe de impozit în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei, iar în sarcina contribuabilului X a unei diferențe de impozit în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

Privind suma totală de _ lei, din care: _ lei reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și lei reprezentând accesorii aferente, stabilite pentru X prin Decizia de impunere nr._2009 și _ lei reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei reprezentând accesorii aferente, stabilite pentru Y prin Decizia de impunere nr._2009, cauza supusă soluționării este dacă aceste persoane fizice datorează la bugetul general consolidat al statului această sumă, în condițiile în

care, pe de o parte, nu și-au motivat contestația față de constatările organelor de inspecție fiscală, iar pe de altă parte, nu au respectat prevederile legale privind înregistrarea în evidența contabilă a asociației familiale a cheltuielilor aferente activității desfășurate.

În fapt, la data de _2009 Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, a întocmit la A.F. X și Y, Raportul de inspecție fiscală nr._2009 prin care s-a arătat, referitor la *impozitul pe venit pentru anul 2006*, că în perioada 01.01.2006 - 31.12.2006, ținând cont de stocul de marfă declarat de contribuabil la 01.01.2006 în suma de _ lei și la 31.12.2006 în sumă de _ lei, precum și de valoarea NIR la preț de vânzare cu amanuntul pe total an în sumă de _ lei s-au constatat diferențe față de declarație în sumă de _ lei, motiv pentru care s-a procedat la recalcularea venitului brut în conformitate cu prețurile de vânzare stabilite prin notele de intrare - recepție și stocul de marfă de la începutul și sfârșitul anului 2006, stabilind pentru contribuabilul Y, o diferență de impozit în sumă de _ lei, cu accesorii aferente în sumă de _ lei, iar pentru contribuabilul X o diferență de impozit suplimentar în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei.

Privind *impozitul pe venit pentru anul 2007*, organul de inspecție fiscală a arătat că pentru perioada 01.01.2007 - 26.12.2007 contribuabilul a completat eronat Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică nr._2008, în sensul că, deși avea înregistrate în registrul de încasări și plăți, venituri în sumă de _ lei și cheltuieli în sumă de _ lei, totuși în declarație, nu a completat nici o sumă nici la venituri nici la cheltuieli.

De asemenea, s-a mai arătat că, începând cu data de 2007, asociației familiale i-a fost anulată autorizația de funcționare, motiv pentru care, la încetarea activității sumele din valorificarea bunurilor din patrimoniu, înscrise în registrul inventar, precum și stocurile de mărfuri rămase nevalorificate ar fi trebuit incluse în venitul brut, dar întrucât contribuabilul nu a efectuat inventarierea faptică decât la 2007 și nu la încetarea activității, respectiv 2007, a procedat la calculul stocului scriptic la 2007 în sumă de _ lei, cu consecința stabilirii în sarcina contribuabilului Y a unei diferențe de impozit pe venit în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei, iar în sarcina contribuabilului X a unei diferențe de impozit în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei.

Împotriva Deciziei de impunere nr._2009 emisă pentru contribuabilul X și a Deciziei de impunere nr._2009 emisă pentru contribuabilul Y, s-a depus contestație, prin care persoanele fizice au motivat faptul că, nu s-au adăugat la cheltuieli costul de achiziție aferent mărfurilor ținând cont de adaosul comercial practicat de 15,05%, nu s-a efectuat deducerea amotizării aferente perioadei decembrie 2006 - decembrie 2007 pentru autoturismul achiziționat în data de .2006, nu s-a

efectuat deducerea, la încetarea activității, a cheltuielilor efectuate pentru începerea activității, nu s-a efectuat deducerea dobânzii la creditul bancar pe perioada noiembrie 2006 - decembrie 2007, nu au fost luate în calcul cheltuieli care, în mod eronat, nu au fost operate de către gestionar în registrul de încasări și plăți.

Ca urmare a contestației depuse, D.G.F.P. Județul Brăila a solicitat persoanelor fizice contestatoare, cu adresa nr. 2009, toate motivele de fapt și de drept ce au stat la baza sumelor contestate, ținând cont de toate constatările organului de inspecție fiscală.

Ca răspuns la solicitarea D.G.F.P. Județul Brăila, X și Y au depus la organul fiscal teritorial, adresa prin care au arătat calculul bazei de impozitare pentru anul 2007, neprezentând motivele de fapt și de drept solicitate.

În drept, privind posibilitatea de contestare, forma și conținutul contestației și soluționarea contestației, sunt aplicabile prevederile art.205 alin.(1), (2) și (3), art.206 alin.(1) lit.c) și d) și art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, precum:

“ARTICOLUL 205

Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanță, precum și impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlocuiește dreptul la acțiune al celui care se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

...

ARTICOLUL 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

...

- c) motivele de fapt și de drept;*
- d) dovezile pe care se întemeiază;*

...

ARTICOLUL 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

De asemenea, în speță, sunt aplicabile și prevederile pct.2.4, și 12.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/27.09.2005, astfel:

“2.4. 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.

...
12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

...
b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii”.

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila reține că X și Y au depus contestație împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. _2009 și nr. _2009, și, că, motivele de fapt și de drept invocate privesc doar cheltuielile ce nu ar fi fost luate în calcul de organul de inspecție fiscală la stabilirea diferențelor de impozit pe venit și nu privesc constatarea referitoare la neînregistrarea veniturilor aferente stocului de marfă și ale cheltuielilor nedeclarate.

Având în vedere faptul că D.G.F.P. Județul Brăila a solicitat X și Y prin adresa nr. _2009, toate motivele de fapt și de drept ce au stat la baza sumelor contestate, ținând cont de toate constatările organului de inspecție fiscală, respectiv constatările privind neînregistrarea veniturilor aferente stocului de marfă, constatări care au influențat stabilirea în sarcina celor două persoane fizice a diferenței de impozit pe venit, iar aceștia s-au limitat să precizeze din nou că solicită anularea actelor contestate pe motiv că organul de inspecție fiscală nu ar fi luat în calcul, la stabilirea diferenței de impozit pe venit, o serie de cheltuieli, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, nu se poate substitui contestatorilor cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care au înțeles să conteste Deciziile de impunere nr. _2009 și nr. _2009.

Pe cale de consecință contestația formulată de X și Y privind suma de _ lei, din care: _ lei reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit stabilită pentru X prin Decizia de impunere nr. _2009 și _ lei reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit stabilită pentru Y prin Decizia de impunere nr. _2009, se privește ca **nemotivată**, urmând a fi respinsă ca atare.

Potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul, și contestația privind suma de totală de _ lei, din care: _ lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilită pentru X și _ lei reprezentând majorări de intarziere aferente impozitului pe venit stabilită

pentru Y, se privește ca **nemotivată**, urmând a fi respinsă ca atare. contestația X și Y privind neînregistrarea veniturilor aferente stocului de marfă, cu consecința stabilirii în sarcina celor două persoane fizice a diferenței de impozit pe venit, se privește ca **nemotivată** și va fi **respinsă** ca atare.

Privind solicitarea contestatorilor referitoare la adăugarea pe cheltuieli a costului de achiziție ținând cont de adaosul comercial mediu practicat de 15,05%, în sumă de _ lei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, motivat de faptul că:

În drept, sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Art.48 - ...

(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.”

Totodată, în speță sunt aplicabile și prevederile pct. 36 alin.3 și alin.4 din H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“În cazul încetării definitive a activității sumele obținute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar și altele asemenea, precum și stocurile de materii prime, materiale, produse finite și marfuri ramase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

In cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului, din punct de vedere fiscal se considera o instrainare, iar suma reprezentând contravaloarea acestora se include în venitul brut al afacerii.”

De asemenea, privind evidențierea cheltuielilor, sunt aplicabile prevederile pct.I. supct.1 și pct.II lit.F supct.36 lit.a) și supct.46 din Ordinul 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, astfel:

“I. Sfera de aplicare

1. Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați, potrivit prevederilor art. 49 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, denumită în continuare lege, să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă.

...

II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

...

F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

...

36...

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;

...

46. Pentru fiecare fel de cheltuieli se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse, iar totalul lunar al acestora se va înregistra în Jurnalul privind operațiuni diverse pentru cheltuieli.

Contribuabilii pot întocmi o singură fișă pentru operațiuni diverse care să cuprindă toate cheltuielile a căror deductibilitate nu este plafonată.

Contribuabilii care nu efectuează cheltuieli de natura celor care sunt deductibile plafonat pot să evidențieze aceste cheltuieli numai în Registrul-jurnal de încasări și plăți, nemaifiind obligatorie întocmirea Fișei pentru operațiuni diverse și, implicit, a Jurnalului privind operațiuni diverse. Pentru cheltuielile cu amortizarea se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse.”

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă, respectiv să evidențieze, în Registrul - jurnal de încasări și plăți cheltuielile cu achiziționarea de marfuri.

De asemenea, se mai reține și că, în cazul încetării definitive a activității, mărfurile rămase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

Astfel, față de actele și documentele existente la dosarul cauzei, precum și față de susținerile contestatorilor, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în cazul activității desfășurate de X și Y respectiv activitate de comerț desfășurată în cadrul asociației familiale XY cheltuielile cu aprovizionarea mărfurilor au fost înscrise în registrul - jurnal de încasări și plăți pe coloana de cheltuieli, iar veniturile din vânzarea mărfurilor, care includ și adaosul comercial practicat de asociația familială, sunt înscrise în același document contabil, pe coloana de venituri.

Cum A.F. XY și-a încetat activitatea la data de 2007, mărfurile aflate în stoc rămase nevalorificate, trebuiau incluse în venitul brut al asociației. Având în vedere faptul că asociația familială nu a inclus în venitul brut declarat la organul fiscal teritorial contravaloarea bunurilor aflate în stoc, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea stocului de marfă pe baza listei de inventariere puse la dispoziție

de cei doi contribuabili, listă ce cuprinde valoarea de inventar a marfurilor în care este inclus și adaosul comercial practicat de asociația familială pentru fiecare marfă în parte.

Astfel, solicitarea contestatorilor de majorare a cheltuielilor cu suma de _ lei ținând cont de adaosul comercial mediu practicat de 15,05%, nu poate fi soluționată favorabil, motivat de faptul că, în cazul asociației familiale XY care avea organizată contabilitatea în partidă simplă, nu s-a practicat adaosul comercial mediu, acesta fiind utilizat doar în cazul contribuabililor care au organizată contabilitatea în partidă dublă, ori, în speță, adaosul comercial, care reprezintă marja de profit a contribuabililor, a fost înregistrată în valoarea de vânzare a fiecărei mărfi, deci reprezintă un venit al asociației, acesta neputând fi astfel considerat ca o cheltuială a asociației familiale.

Privind solicitarea contestatorilor referitoare la adăugarea pe cheltuieli a amortizării aferente autoturismului achiziționat, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere faptul că:

În drept, sunt aplicabile prevederile pct.II lit.F supct.43 lit b) și c) și ale pct.IV din Ordinul 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, după cum urmează:

“II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

...

F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

...

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

...

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;

...

IV. Registrele și formularele financiar-contabile, comune pe economie, utilizate de contribuabili în conducerea evidenței contabile în partida simplă

...

FISA MIJLOCULUI FIX

(cod 14-2-2/a)

1. Serveste ca document pentru evidenta analitica a mijloacelor fixe.

2. Se întocmește într-un exemplar pentru fiecare mijloc fix sau pentru mai multe mijloace fixe de același fel și de aceeași valoare care au aceleași cote de amortizare și sunt puse în funcțiune în aceeași lună.

Se pastrează în cartoteca pe grupe de mijloace fixe, ... conform Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările și completările ulterioare, iar în cadrul acestora, fișele mijloacelor fixe se grupează pe locuri de folosință.

...

Data amortizării complete și cota de amortizare se înscriu în spațiile rezervate.”

Privind amortizarea mijloacelor fixe, prevederile art 24 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Amortizarea fiscală

ART. 24

(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.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, în cazul contabilității în partidă simplă, condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse, sunt și cele referitoare la faptul că acestea ar trebui să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, iar în situația în care contribuabilii achiziționează mijloace fixe aceștia au obligația să completeze fișa mijlocului fix care servește ca document pentru evidență analitică a acestuia, precum și să respecte regulile privind amortizarea.

Totodată se reține și că, mijlocul fix amortizabil trebuie să îndeplinească cumulativ trei condiții, respectiv, să fie deținut și utilizat în activitatea economică desfășurată, să aibă o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin lege și să aibă o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Având în vedere cele reținute, precum și luând în considerare actele și documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, deși contribuabilii au achiziționat pe numele XY în baza unui contract de vânzare cumpărare, un vehicul __, începând cu data de 2006,

totuși aceștia nu au dovedit că au înregistrat, până la încetarea definitivă a activității, în Registru – jurnal de încasări și plăți, cheltuieli cu amortizarea în exercițiul financiar al anului în cursul căruia erau aferente, respectiv în cursul anilor 2006 și 2007, pentru a înțelege că ar putea să beneficieze de deducerea acestor cheltuieli. Mai mult, D.G.F.P. Județul Brăila constată că asociația familială, nu a dovedit că a utilizat autoturismul în desfășurarea activității sale atât timp cât în registrul de încasări și plăți nu a evidențiat cheltuieli cu combustibilul, cu asigurări pentru autoturism, cu eventuale reparații și piese de schimb. Totodată, asociația familială nu și-a îndeplinit nici obligația de a înregistra autoturismul achiziționat în fișa mijlocului fix, document financiar contabil care servește pentru evidență analitică a acestuia.

Privind solicitarea contestatorilor referitoare la adăugarea pe cheltuieli a plăților efectuate pentru începerea activității, a dobânzilor la creditul bancar precum și cheltuielilor care nu au fost operate în registrul de încasări și plăți, menționăm că aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece:

În drept, privind perioada supusă inspecției fiscale, sunt aplicabile prevederile art.96 alin.(1) lit.e) și art.98 alin.(1) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“ART. 96

Formele și întinderea inspecției fiscale

(1) Formele de inspecție fiscală sunt:

a) inspecția fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a tuturor obligațiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioadă de timp determinată;

...

ART. 98

Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

...

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale.”

Totodată, în speță sunt aplicabile și prevederile pct.II lit.F supct.43 lit b) din Ordinul 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, potrivit căruia una dintre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este și faptul că aceste cheltuieli trebuie să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar ale anului în cursul căruia au fost plătite.

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că inspecția fiscală generală are ca obiectiv verificarea tuturor creanțelor fiscale ale contribuabilului născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale.

Față de documentele existente la dosarul cauzei, precum și față de susținerile contestatorilor, D.G.F.P. Județul Brăila, ținând cont de faptul că s-a efectuat la A.F. XY inspecție fiscală generală, ce a cuprins perioada 2005 – 2007, constată, că, în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală a procedat la verificarea respectării prevederilor legislației fiscale și contabile pentru perioada 2005 – 2007, respectiv a modului de înregistrare a cheltuielilor în această perioadă în registrul – jurnal de încasări și plăți.

Astfel, solicitarea contribuabililor de a se efectua, la încetarea activității, deducerea cheltuielilor cu începerea activității asociației familiale, nu poate fi soluționată favorabil, având în vedere, pe de o parte, faptul că cheltuielile efectuate la începerea activității trebuiau să fie cuprinse de asociația familială în exercițiul financiar al anului în cursul căruia acestea au fost plătite, respectiv în anii 2002 și 2003, iar pe de altă parte, faptul că aceste cheltuieli nu privesc perioada supusă inspecției fiscale ele nu pot fi considerate deductibile fiscal în această perioadă.

Totodată, privind solicitarea contribuabililor de a se efectua deducerea dobânzii la creditul bancar și de a se lua în calcul plățile efectuate către furnizorii de mărfuri, nu poate fi soluționată favorabil, având în vedere faptul că, după cum s-a mai arătat, aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar în care au fost achitate, motiv pentru care ele nu aveau cum să fie considerate deductibile fiscal de către organul de inspecție fiscală. Mai mult, însăși contestatoarea recunoaște că a omis să înregistreze aceste cheltuieli în registrul de încasări și plăți.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

1. Respingerea ca fără obiect a contestației formulată de X privind suma de _ lei, din care: _ lei reprezentând diferența de impozit pe venit și _ leu reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de X și Y împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care

desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. _2009 și nr. _2009, emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspectie Fiscală - Serviciul Inspectie Fiscală Persoane Fizice pentru suma de _ lei, din care: _ lei reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei reprezentând accesorii aferente, stabilite pentru X și _ lei reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei reprezentând accesorii aferente, stabilite pentru Y.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în temeiul art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV