

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 200 din 12 noiembrie 2009

Cu adresa nr./....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr./....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de **dl.** din, impotriva **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din**, emisa de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Prahova.

Decizia de impunere nr./..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr./.....

Dl. - CNP, este domiciliat in, Str., Nr., Jud. Prahova si a desfasurat activitate independenta prin intermediul A.F. ".....", in baza autorizatiei nr./.....2004 eliberata de Primaria, Asociatia Familiala si-a incetat activitatea la data de2008, fiind radiata din Registrul Comertului in baza Rezolutiei nr./.....2008.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe venit pentru perioada 2006 - 2008;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*". ,

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Contestatorul sustine urmatoarele:

"In fapt:

In perioada2009, D.F.P. (jud. Prahova) - Inspectia Fiscala a efectuat un control de specialitate la A.F.

In data2009, mi s-au prezentat rezultatele controlului prin Raportul de inspectie fiscala, inregistrat sr. (-)-nr./.....2009 si decizia de impunere pentru sumele datorate.

Ulterior, personal, am procedat la verificarea incadrarii in temeiul de drept specificat in decizie si am constatat urmatoarele:

◆pentru anul 2006:

◆suma lei ron, platita de mine cu titlu de chirie anticipata pentru mentinerea rezervarii tarabei comerciale, este cheltuiala deductibila, incadrabila la dispozitiile legale Cod fiscal (Legea 2003-571, actualizata), art.48, alin.(4), lit.a); [...]

◆suma lei ron, platita de mine cu titlu de taxa de parcare pentru masina cu care transport marfa in vederea desfasurarii activitatii comerciale independente autorizate, este cheltuiala deductibila, incadrabila la dispozitiile legale Cod fiscal [...];

♦suma lei ron, platita de mine cu titlu achizitie marfa pentru desfasurarea activitatii comerciale independente autorizate, este cheltuiuala deductibila, incadrabila la dispozitiile legale Cod fiscal [...];

Rezulta ca suma totala de lei ron este cheltuiuala deductibila din venitul brut realizat de mine, deci nu este venit net realizat de mine, deci nu implica obligatia platii impozitului in suma de lei ron, stabilit de institutia dvs.

♦pentru anul 2007:

♦suma lei ron, care, conform deciziei contestate, ar fi diferenta de venit net/2007, nu rezulta cum a fost determinata;

♦sumele -..... lei ron, -..... lei ron, -..... lei ron sunt cheltuieli dideductibile din venitul brut, deci nu sunt venit net, cum, eronat se constata in decizia contestata; aceste sume sunt incadrabile la dispozitiile legale Cod fiscal [...];

♦suma -..... lei ron, t.v.a. pentru achizitia de marfa, cheltuiuala deductibila conform dispozitiilor legale [...]

♦suma -..... lei ron, platita de mine cu titlu de chirie anticipata pentru mentinerea rezervarii tarabei comerciale, este cheltuiuala deductibila, incadrabila la dispozitiile legale Cod fiscal [...];

♦suma +..... lei ron, este valoarea stocului de marfa/31.12.2006, deci element ptr. venitul brut; totusi, in decizia contestata, se considera a fi cheltuiuala deductibila (???);

In concluzie, suma totala de lei ron, considerata in decizia contestata ca fiind diferenta de venit net impozabil/2007, nu rezulta cu claritate cum a fost determinata.

♦pentru anul 2008:

♦suma lei ron, platita de mine pentru perioada2008 cu titlu de chirie anticipata pentru mentinerea rezervarii tarabei comerciale (retinuta gresit de dvs. ca fiind pe anul 2007), este cheltuiuala deductibila, incadrabila la dispozitiile legale Cod fiscal [...];

♦suma lei ron, t.v.a. pentru chiria platita pentru mentinerea tarabei, cheltuiuala deductibila conform dispozitiilor legale [...];

♦suma lei ron, t.v.a. pentru cheltuiuala achizitiei stampilei, cheltuiuala deductibila conform dispozitiilor legale [...];

♦suma lei ron, t.v.a. pentru achizitiile de marfa/31.12.2006, cheltuiuala deductibila conform dispozitiilor legale.

Rezulta ca suma totala de lei ron ca venit net impozabil pentru mine nu exista; deci nu exista nici obligatia platii sumei de lei ron ca impozit/venit. [...]"

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la A.F. "....." din, s-au mentionat urmatoarele, referitor la sumele contestate:

"[...] CAPITOLUL IV. Constatari privind impozitul pe venit [...]

A. Anul 2006 [...]

Referitor la veniturile inregistrate

In urma verificarii pentru anul 2006, pe baza documentelor justificative prezentate, a fost constatat un venit brut in suma de lei identic cu cat a fost declarat.

Referitor la cheltuielile inregistrate [...]

In urma inspectiei fiscale au fost constatate cheltuieli deductibile in suma de lei cu lei mai putin decat a inregistrat si declarat contribuabilul. Diferenta de lei (anexa), a rezultat dupa cum urmeaza:

- lei reprezinta cheltuieli cu chirie taraba aferente perioadei2006-.....2006, neefectuate in scopul realizarii de venituri, nedeductibile conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta cheltuiuala cu taxa parcare aferenta lunii inregistrata in baza chitantei nr./.....2006, neefectuata in scopul realizarii de venituri, nedeductibile conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta cheltuieli achizitie marfa care nu sunt aferente realizarii de venituri in anul 2006, nedeductibile conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...].

Avand in vedere cele prezentate, conform prevederilor art.48, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.52 din OMF 1040/2004, in urma inspectiei fiscale pentru anul 2006 a fost stabilit un venit net in suma de lei cu lei mai mult decat a fost declarat [...].

In urma inspectiei fiscale, se modifica rezultatele stabilite prin deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate pe anul 2006 de dl. respectiv dna. si rezulta o diferenta de impozit stabilita in plus pentru fiecare asociat in suma de lei.

In baza art.119, alin.1 si art.120, alin.2 din OG 92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar pentru fiecare asociat in suma de lei, de la data de pana la data de, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei pentru fiecare asociat [...]

B. Anul 2007 [...]

Referitor la veniturile inregistrate

In urma verificarii pentru anul 2007, pe baza documentelor justificative prezentate, conform prevederilor art.48, alin 2 lit.a, a fost constatat un venit brut in suma de lei cu lei mai mult decat a fost declarat (anexa 10). Aceasta diferenta a rezultat din:

+ lei reprezinta incasari realizate la data de2007, conform monetarului seria nr., inregistrate eronat la plati

+ lei reprezinta incasari realizate la data de2007, conform monetarului seria nr., inregistrate eronat la plati.

Referitor la cheltuielile inregistrate [...]

In urma inspectiei fiscale au fost constatate cheltuieli deductibile in suma de lei cu lei mai putin decat cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de lei (anexa ..). Diferenta de lei, a rezultat dupa cum urmeaza:

- lei reprezinta incasari realizate in luna ianuarie inregistrate eronat la plati, conform monetarelor seria nr. si nr., nedeductibile conform prevederilor art.48, alin 4, lit a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- lei reprezinta diferenta constatata in minus rezultata ca urmare a inregistrarii eronate la plati a contravalorii marfurilor achizitionate conform facturii nr./.....2007, nedeductibila conform prevederilor art 48, alin 4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta diferenta constatata in minus rezultata ca urmare a inregistrarii eronate la plati a contravalorii marfurilor achizitionate conform facturii nr./.....2007, nedeductibila conform prevederilor art 48, alin 4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor de marfa efectuate in luna decembrie 2007, cheltuiala nedeductibila conform prevederilor art 48, alin 4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta cheltuiala cu chirie taraba aferente perioadei2007-.....2007, neefectuata in scopul realizarii de venituri, inregistrata in baza facturii/.....2007 nedeductibila conform prevederilor art 48, alin 4, lit a din Legea 571/2003 [...];

+ lei reprezinta contravaloarea stocului de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2006, cheltuieli aferente realizarii de venituri in anul 2007, deductibila fiscal conform prevederilor art 48, alin 4, lit a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele prezentate pentru anul 2007, conform prevederilor art.48, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.52 din OMF 1040/2004, au fost constatate cheltuieli deductibile in suma de lei cu lei mai putin decat a fost declarat rezultand un venit net in suma de lei cu lei mai mult decat a fost declarat. [...].

In urma inspectiei fiscale se modifica rezultatele stabilite prin deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate pe anul 2007 de dl. respectiv dna. si rezulta o diferenta de impozit stabilita in plus pentru fiecare asociat in suma de lei.

Pentru dl., in baza art.119, alin 1 si art.120, alin.2 din OG 92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impoziti stabilita suplimentar in suma de lei, de la data de pana la data de, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei. [...]

Pentru dna., in baza art.119, alin 1 si art.120, alin.2 din OG 92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in suma de lei, de la data de pana la data de, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei. [...]

C. Anul 2008 [...]

Referitor la veniturile inregistrate

In urma verificarii pentru anul 2008, pe baza documentelor justificative prezentate intocmite in perioada 01.01.2008-30.07.2008, perioada in care a functionat ASOCIATIA FAMILIALA pana la momentul radierii, a fost constatat un venit brut in suma de lei identic cu cat a fost declarat.

Referitor la cheltuielile inregistrate [...]

In urma inspectiei fiscale au fost constatate cheltuieli deductibile in suma de lei cu lei mai putin decat cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de lei (anexa 5). Diferenta de lei, a rezultat dupa cum urmeaza:

- lei reprezinta cheltuieli cu chirie taraba aferente perioadei2008-.....2008 inregistrate in baza facturilor nr./.....2008 si nr./.....2008, cheltuieli neefectuate in scopul realizarii de venituri, nedeductibile conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta cheltuielilor cu chiria, nedeductibila conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitie de stampila, nedeductibila conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...];

- lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor de marfa efectuate in anul 2008, cheltuiala nedeductibila conform prevederilor art.48, alin.4, lit a din Legea 571/2003 [...];

Avand in vedere cele prezentate pentru anul 2008, conform prevederilor art.48, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.52 din OMF 1040/2004, au fost constatate cheltuieli deductibile in suma de lei cu lei mai putin decat a fost declarat rezultand un venit net in suma de lei cu lei mai mult decat a fost declarat. [...].

In urma inspectiei fiscale se modifica rezultatele stabilite prin deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate pe anul 2008 de dl. respectiv dna. si rezulta o diferenta de impozit stabilita in plus pentru fiecare asociat in suma de lei.

In baza art.119, alin.1 si art.120, alin.2 din OG 92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar pentru fiecare asociat in suma de lei, de la data de pana la data de, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei pentru fiecare asociat [...].”

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

* A.F. “...” are ca obiect de activitate comertul cu amanuntul neefectuat prin magazine, activitate desfasurata ambulant in locuri stabilite de consiliile locale si in special in Piata, in baza Autorizatiei nr./.....2004 eliberata de Primaria Dl. este asociat in aceasta intreprindere cu 50% cota de participare, diferenta de 50% apartinand d-nei

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de2009 la A.F. “.....”, a fost verificat venitul net realizat, respectiv impozitul pe venit datorat pentru perioada ianuarie 2006 - iulie 2008 de asociatii si

Precizam ca incepand cu luna august 2008 asociatia familiala si-a incetat activitatea.

In urma verificarii au fost considerate cheltuieli nedeductibile in suma totala de **lei**, contestate integral, din care:

- a) - lei - TVA deductibila inregistrata pe cheltuieli;
- b) - lei - cheltuieli cu chiria tarabei utilizata pentru comercializarea marfurilor;
- c) - lei - erori de inregistrare;
- d) - lei - cheltuieli cu achizitia de marfuri, care nu sunt aferente realizarii de venituri;

e) - lei - cheltuieli cu taxa de parcare.

De asemenea, la control au fost constatate pentru anul 2007 venituri brute realizate de asociatia familiala mai mari cu lei decat cele inregistrate de aceasta in evidenta contabila, ca urmare a unor erori, respectiv incasarile realizate in data de2007 si2007 conform monetarelor seria nr. si nr. au fost inregistrate eronat la plati, venituri care au fost contestate.

In plus, pentru anii 2007 si 2008 au fost constatate cheltuieli in suma totala de lei (..... lei + lei) reprezentand CASS, omise insa a fi incluse in totalul cheltuielilor deductibile declarate, fapt pentru care, la inspectia fiscala s-a acordat drept de deducere pentru acestea conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, suma necontestata.

De asemenea, la calculul venitului net impozabil aferent anului 2007 organele de inspectie fiscala au acordat drept de deducere si pentru cheltuielile in suma de lei reprezentand contravaloare stoc de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2006, cheltuieli care sunt aferente realizarii de venituri in anul 2007, suma contestata.

Precizam ca veniturile realizate de A.F. "....." se incadreaza in categoria veniturilor din activitati independente, respectiv venituri din comert cu amanuntul, asa cum sunt definite la **art.46** "*Definirea veniturilor din activitati independente*" din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare.

Venitul net din activitatea desfasurata se calculeaza ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii veniturilor, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, conform prevederilor **art.48** din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere constatările inspectiei fiscale prezentate mai sus si pornind de la incasarile inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara la venitul net anual impozabil aferent anilor 2006, 2007 si 2008 in valoare totala de lei (..... lei + lei + lei), care a condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe venit in suma totala de lei (..... lei + lei + lei) si la calculul de majorari de intarziere aferente in suma totala de lei.

Aceste obligatii de plata au fost repartizate pe fiecare asociat in functie de cota de participare de 50% a fiecaruia, d-lui revenindu-i urmatoarele obligatii de plata in suma totala de lei stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din2009 emisa de reprezentantii A.I.F. Prahova:

- aferent anului 2006: diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei;
- aferent anului 2007: diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei;
- aferent anului 2008: diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

* Dl. contesta integral diferentele de impozit pe venit de plata aferente anilor 2006, 2007 si 2008 in suma totala de lei si majorarile de intarziere aferente in suma totala de lei, motivand ca toate cheltuielile considerate nedeductibile fiscal de catre organele de inspectie fiscala sunt deductibile conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, ca diferenta de venit brut aferenta anului 2007 in suma de lei nu rezulta

din actul de control cum a fost determinata, iar stocul de marfa la 31.12.2006 in suma de lei este de fapt element pentru venitul brut si nu cheltuiala deductibila asa cum a fost considerata la control.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 46. - (1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comert ale contribuabililor, din prestari de servicii, altele decat cele prevazute la alin. (3), precum si din practicarea unei meserii.

Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele incasate si echivalentul in lei al veniturilor in natura din desfasurarea activitatii;

(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

b) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite. [...]

- **H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003:**

“36. In venitul brut se includ toate veniturile in bani si in natura, cum sunt: venituri din vanzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vanzarea sau inchirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobanzile primite de la banci pentru disponibilitatile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea.

37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate in interesul direct al activitatii;

b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;

c) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite. [...].

- **O.M.F.P. nr. 1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice** privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“41. In cazul contribuabililor platitori de taxa pe valoarea adaugata, veniturile, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, se preiau pentru determinarea impozitului din coloanele corespunzatoare ale Jurnalului pentru vanzari

43. Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

b) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite; [...]

52. Venitul net sau pierderea fiscala se calculeaza astfel: din totalul sumelor incasate, evidentiata in col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de incasari si plati, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscala a

bunurilor si drepturilor, evidentiata in Fisa pentru operatiuni diverse, si totalul sumelor platite, evidentiata in col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de incasari si plati, si se aduna sumele platite pentru cumpararea bunurilor amortizabile si totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator intocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.

54. Evidenta taxei pe valoarea adaugata colectata se tine cu ajutorul Jurnalului pentru vanzari (cod 14-6-12/a). In acest jurnal se inregistreaza pe baza de documente (facturi fiscale, bonuri de comanda-chitanta etc.) valoarea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

55. Evidenta taxei pe valoarea adaugata deductibile se tine cu ajutorul Jurnalului pentru cumparari (cod 14-6-17/b). In acest jurnal se inregistreaza pe baza de documente (facturi fiscale, bonuri de comanda-chitanta, monetare etc.) valoarea cumpararilor de bunuri si/sau a serviciilor prestate de terti si taxa pe valoarea adaugata aferenta.[...].”

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de lei aferente perioadei 2007 - 2008 reprezentand TVA deductibila, precizam urmatoarele:

Incepand cu data de 01 decembrie 2007 A.F. "....." a devenit platitoare de TVA prin depasirea plafonului de scutire de 35.000 Euro. Astfel, incepand cu aceasta data contribuabilul avea obligatia evidentierii separate a taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii si implicit obligatia evidentierii separate a cheltuielilor, obligatii neindeplinite inasa, intrucat contribuabilul nu s-a inregistrat la organul fiscal ca platitor de TVA.

Astfel, valoarea achizitiilor de bunuri si servicii a fost inregistrata in totalitate ca o cheltuiala deductibila fiscal, fara evidentierea si a TVA deductibila inscrisa in facturi.

Drept urmare, TVA deductibila in suma totala de lei aferenta achizitiilor de marfuri (..... lei in anul 2007 + lei in anul 2008), cheltuielilor cu chiria (..... lei in anul 2008) si achizitiei unei stampile (..... lei in anul 2008) au fost inregistrate eronat de asociatia familiala in categoria cheltuielilor deductibile fiscal.

Conform prevederilor art.48 alin.(1) din Codul fiscal, "*Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla [...]*", iar pct. 55 din O.M.F.P. nr.1.040/2004 precizeaza ca in Jurnalul pentru cumparari se evidentiaza separat valoarea cumpararilor de bunuri si/sau a serviciilor prestate de terti si taxa pe valoarea adaugata aferenta.

In Raportul de inspectie fiscala, la capitolul privind TVA, organele de inspectie fiscala au procedat la inregistrarea din oficiu a contribuabilului ca platitor de TVA si au stabilit TVA de plata ca diferenta intre TVA pe care acesta ar fi trebuit sa o colecteze si TVA deductibila pe care ar fi trebuit sa o deduca (..... lei), conform prevederilor art.152 alin.(6), art.153 alin.(1) lit.b) si alin.(7) din Codul fiscal.

Astfel, suma de lei nu poate reprezenta in acelasi timp si taxa pe valoarea adaugata si cheltuiala.

Rezulta deci ca TVA deductibila nu reprezinta o cheltuiala pentru persoana fizica impozabila platitoare de TVA, iar prin includerea ei de catre contribuabil in categoria cheltuielilor deductibile fiscal, au fost denaturate veniturile nete anuale aferente anilor 2007 si 2008 si implicit impozitul pe venit datorat de fiecare asociat in sensul microrarii lor, drept pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia se va respinge ca neintemeiata.

b) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de lei aferente perioadei 2006 - 2008 reprezentand cheltuieli cu chiria tarabei utilizata pentru comercializarea marfurilor, precizam urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca asociatia familiala a inregistrat ca si cheltuieli deductibile fiscal suma de lei reprezentand cheltuieli cu chiria tarabei folosita pentru comercializarea marfurilor din perioade in care nu a desfasurat activitate, deci nu a realizat venituri, respectiv: lei in lunile - 2006, lei in luna 2007 si lei in lunile - 2008.

Prin contestatia formulata, dl., in calitate de reprezentant al A.F. ".....", precizeaza ca in perioadele mentionate mai sus nu a desfasurat activitate, insa a platit chiria pentru a avea rezervata taraba pentru perioada urmatoare in care s-a desfasurat activitate.

Art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, ca si pct.37 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precizeaza ca sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente.

Astfel, cheltuielile cu chiria tarabei in suma de lei din perioada -2006 si lei din perioada -2007 sunt deductibile fiscal, intrucat, prin rezervarea tarabei contribuabilul a putut obtine venituri in perioadele ulterioare lunilor in care nu a desfasurat activitate, deci cheltuielile au fost efectuate in scopul realizarii de venituri pentru anii fiscali 2006 si 2007, iar cheltuielile au fost justificate cu documente, respectiv cu facturile nr. /2006, nr. /2006, nr. /2006, nr. /2006 si nr. /2007.

Insa cheltuielile cu chiria tarabei in suma de lei din perioada -2008 sunt nedeductibile fiscal, intrucat A.F. "....." si-a incetat activitatea la data de 30 iulie 2008, deci nu au fost efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului.

Fata de cele prezentate mai sus, se va admite contestatia formulata pentru cheltuielile cu chiria tarabei in suma de lei in anul 2006 si lei in anul 2007 si **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru cheltuielile cu chiria tarabei in suma de lei in anul 2008.

c) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de lei aferente anului 2007 reprezentand erori de inregistrare, precizam urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in anul 2007 contribuabilul a efectuat inregistrari eronate in Registrul jurnal de incasari si plati, care au condus la denaturarea venitului net anual.

Aceste erori constau in:

- incasari in suma de lei realizate in luna 2007, conform monetarelor seria nr. /2007 si nr. /2007, inregistrate eronat la rubrica de plati; suma de lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, intrucat nu a fost justificata cu documente. Monetarele sunt documente justificative pentru incasari si nicidecum pentru plati.

- in data de2007 contribuabilul a inregistrat la plati suma de lei reprezentand valoare marfa receptionata conform NIR nr. /2007 in loc de suma de lei reprezentand contravaloare marfa achitata, achizitionata conform facturii nr. /2007. Diferenta de lei (..... lei - lei) reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, intrucat nu a fost justificata cu documente.

- in data de2007 contribuabilul a inregistrat la plati suma de lei in loc de suma de lei reprezentand contravaloare marfa achitata, achizitionata conform facturii nr. /2007. Diferenta de lei (..... lei - lei) reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, intrucat nu a fost justificata cu documente.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

d) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de lei aferente anului 2006 reprezentand cheltuieli cu achizitia de marfuri care nu sunt aferente realizarii de venituri, precizam urmatoarele:

Conform prevederilor art. 48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, aferent unui an fiscal sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente, iar la pct. 52 din O.M.F.P. nr. 1.040/2004 se precizeaza modul de calcul al venitului net.

Astfel, la realizarea venitului aferent anului 2006 au concurat stocul de marfa inregistrat la 31.12.2005 (marfa nevanduta la aceasta data) si parte din intrarile (achizitiile de marfa) efectuate in cursul anului 2006 si nevandute in acest an, stocul de marfa inregistrat la 31.12.2006 contribuind la realizarea veniturilor in anul urmator.

Rezulta deci ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile fiscal in anul 2006 cheltuielile in suma de lei reprezentand contravaloarea stocului de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2006, intrucat acestea nu sunt aferente realizarii veniturilor din anul 2006 ci sunt plati efectuate in avans aferente exercitiului financiar ulterior. Insa cheltuielile nedeductibile in suma de lei au fost diminuate cu cheltuielile deductibile in suma de lei reprezentand contravaloarea stocului de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2005, aferente veniturilor realizate in anul 2006, astfel ca pe total perioada, an 2006, au fost considerate nedeductibile fiscal doar cheltuielile in suma de lei, respectiv diferenta dintre lei contravaloarea stocului de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2006 (nedeductibila) si lei contravaloarea stocului de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2005 (deductibila).

Drept urmare, la control cheltuielile cu achizitia marfii, reprezentand variatia stocurilor la pret de achizitie au fost admise ca deductibile avand in vedere momentul in care au participat la realizarea de venituri in conformitate cu prevederile art.48, alin.(4) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.52 din O.M.F.P. nr. 1.040/2004.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

e) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de lei aferente anului 2006 reprezentand taxa parcare, precizam urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au constatat ca asociatia familiala a inregistrat ca si cheltuieli deductibile fiscal suma de lei reprezentand cheltuieli cu taxa de parcare aferenta lunii 2006, luna in care nu a desfasurat activitate.

In Nota explicativa data in fata organelor de inspectie fiscala, dl., in calitate de reprezentant al A.F. ".....", precizeaza ca desi in luna 2006 asociatia familiala nu a desfasurat activitate, totusi a platit taxa de parcare pentru a avea rezervat locul de parcare.

Art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, ca si pct.37 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precizeaza ca sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente.

Astfel, cheltuielile cu taxa de parcare in suma de lei din luna 2006 sunt deductibile fiscal, intrucat in perioadele ulterioare lunii 2006 au fost realizate venituri, deci cheltuielile au fost efectuate in scopul realizarii de venituri, iar cheltuielile au fost justificate cu documente, respectiv cu chitanta nr. / 2006.

Fata de cele prezentate mai sus, se va admite contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

f) Referitor la veniturile suplimentare in suma de lei aferente anului 2007, precizam ca atat la cap.IV "*Constatari privind impozitul pe venit*" - pct.B "*Anul 2007*" din Raportul de inspectie fiscala, cat si in Deciziile de impunere nr. / - "*Anul verificat 2007*", se precizeaza ca dintr-o eroare incasarile realizate conform monetarelor seria Phice nr. / 2007 (..... lei) si nr. / 2007 (..... lei) au fost inregistrate de contribuabil in Registrul jurnal de incasari si plati la rubrica "*Plati*" in loc de rubrica "*Incasari*", astfel ca veniturile inregistrate si declarate de contribuabil pentru anul 2007 au fost mai mici cu suma de lei (..... lei + lei).

Rezulta astfel ca motivatiile contestatorului conform carora "*suma lei ron, care, conform deciziei contestate, ar fi diferenta de venit net/2007, nu rezulta cum a fost determinata;*" nu sunt fundamentate, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **contestatia se va respinge ca neintemeiata.**

g) Referitor la cheltuielile deductibile in suma de lei aferente anului 2007 reprezentand cheltuieli cu achizitia de marfuri, precizam urmatoarele:

Asa cum am prezentat si la pct.2 lit. d) din prezenta decizie, conform prevederilor art. 48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, aferent unui an fiscal sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente.

Suma de lei reprezinta contravaloarea stocului de marfa la pret de achizitie la data de 31.12.2006, deci reprezinta cheltuieli cu achizitia marfii ramasa pe stoc, care in mod legal a fost considerata de organele de control drept cheltuiala deductibila fiscal in anul 2007, intrucat este aferenta realizarii veniturilor din acest an, stocul de marfa fiind vandut in anul 2007.

Fata de cele prezentate mai sus, pentru acest capat de cerere **contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.** *

Avand in vedere cele prezentate mai sus, reprezentand modul de calcul al venitului net realizat de A.F. "....." in perioada ianuarie 2006 - iulie 2008, precum si repartizarea venitului net pe fiecare asociat in parte, respectiv 50% pentru asociatul B.J. si 50% pentru asociatul B.E., rezulta obligatiile de plata **datorate** de dl. B.J. pe perioada ianuarie 2006 - iulie 2008, astfel:

- **pentru anul fiscal 2006:** lei impozit stabilit prin decizia de impunere - lei impozit aferent cheltuielilor cu chiria tarabei si parcare auto, pentru care s-a admis contestatia [(..... lei + lei) x 16% : 2 asociati] = lei **diferenta impozit pe venit;**

..... lei impozit x zile intarziere x 0,1% = lei **majorari de intarziere aferente.**

- **pentru anul fiscal 2007**: lei impozit stabilit prin decizia de impunere - lei impozit aferent cheltuielilor cu chiria tarabei, pentru care s-a admis contestatia (..... lei x 16% : 2 asociati) = **lei diferenta impozit pe venit**;
..... lei impozit x zile intarziere x 0,1% = **lei majorari de intarziere aferente**.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de dl. din, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de lei reprezentand:
- lei impozit pe venitul impozabil aferent **anului fiscal 2006** si lei majorari de intarziere aferente;
- lei impozit pe venitul impozabil aferent **anului fiscal 2007** si lei majorari de intarziere aferente,
si pe cale de consecinta anulara partiala a Deciziei de impunere nr. din pentru suma admisa.

2. - Respingerea contestatiei pentru suma totala de lei reprezentand:
- lei impozit pe venitul impozabil aferent **anului fiscal 2006** si lei majorari de intarziere aferente;
- lei impozit pe venitul impozabil aferent **anului fiscal 2007** si lei majorari de intarziere aferente;
- lei impozit pe venitul impozabil aferent **anului fiscal 2008** si lei majorari de intarziere aferente.

3. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,