



**DECIZIA nr. 70 din 2011**

privind soluționarea contestației formulate de

**Î.I. X**, .....

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr...../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice, prin adresa nr...../2011, asupra contestației formulate de **Î.I. X** – RO ....., cu sediul în localitatea ....., sat ....., Nr....., Județul Harghita.

Contestația a fost formulată împotriva deciziilor de impunere nr. ...., și ...../2011, emise pe baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat la DGFP Harghita cu Nr. ..../2011 de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, pentru suma totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei impozit pe venit;
- ..... lei majorări și dobânzi;
- ..... lei penalități.

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

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

**I. Î.I. X**, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. ..../2011 și completarea depusă înregistrată sub nr. ..../2011, solicită reexaminarea și eventual refacerea raportului de inspecție fiscală nr. ..../2011, privitor la modul de stabilire a obligațiilor suplimentare privind impozitul de venit, invocând următoarele motive:

- Organele de inspecție fiscală au inclus în calcule stocul de marfă ce-ar fi trebuit reportat la 01.01.2007 (adică cel de la 31.12.2006). În aplicarea formulei de calcul pe care au folosit-o trebuia s-o aplice la fel și pentru anul 2007 așa cum au făcut-o pentru anii 2008 și 2009.

- Nu s-a ținut cont în recalcularea venitului net impozabil cheltuielile cu contribuțiile sociale pentru anii 2007 și 2008.
- Având în vedere faptul că nu s-a luat în calculul venitului net, valoarea la preț de achiziție a stocului de marfă de la 31.12.2006 și cheltuielile cu contribuțiile sociale în anii 2007 și 2008, obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nu sunt cele reale.
- Întreprinderea contestatară a refăcut calculul venitului net pentru anii 2007, 2008 și 2008 comparat cu calculul făcut de inspecția fiscală.
- Organele de control fiscal, în Decizia de impunere nr. ....../2001, la paragraful 4.3, reproduc incomplet fără a explicita din Codul fiscal (Art.48) și din OMF nr. 1040/2005 punctul 52 al Normelor metodologice în privința modului de stabilire a venitului net sau a pierderii fiscale.
- Pentru determinarea venitului net prezintă o situație paralelă cu cele stabilite de organele de inspecție fiscală astfel:

Pentru anul:	Constatat de organele de inspecția fiscală	Situația după refacerea calculului de către contribuabil	Venitul net, pierderea fiscală declarată de contribuabil
2007	.....	.....	.....
2008	.....	.....	-.....
2009	.....	.....	-.....

În urma celor menționate contestatara susține, că se modifică obligațiile stabilite suplimentar de către organele de inspecție fiscală, reducându-se cu peste ..... lei, față de ..... lei total stabilit de inspecția fiscală.

În consecință contestă suma de ..... lei reprezentând impozit pe venit, majorări și dobânzi, respectiv penalități, stabilite prin Deciziile de impunere nr. ....,..... și ...../2011 emise pe numele **Y, Z și V**.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr...../2011, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr. ....,..... și ...../2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice, au constatat următoarele:

**În legătură cu impozitul pe venit**

Perioada verificată: 01.01.2007 - 31.12.2009

Totalul venitului brut și a cheltuielilor evidențiate în Registrul jurnal de încasări și plăți în perioada supusă inspecției fiscale nu corespunde cu sumele înscrise în declarațiile anuale privind veniturile realizate.

În anul 2007 veniturile și cheltuielile au fost înregistrate cuprinzând taxa pe valoarea adăugată.

În perioada verificată au fost deduse cheltuieli reprezentând contravaloarea mărfii destinată comercializării la valoarea integrală, inclusiv valoarea de achiziție aferentă stocului rămas nevândut la finele anilor fiscali verificați, contribuabilul neluând în calcul că aceste cheltuieli nu sunt aferente realizării venitului în exercițiul financiar respectiv.

Prin declararea eronată a cheltuielilor precum și prin înregistrarea/declararea cheltuielilor pe anul 2007 cuprinzând taxa pe valoare adăugată a fost majorată nejustificat valoarea cheltuielilor deductibile fiscal.

În urma celor consemnate în raportul de inspecție fiscală s-a procedat la recalcularea bazei impozabile, respectiv a impozitului pe venit datorat, stabilind diferențe de venit net nedeclarate, astfel:

Anul 2007 – ..... lei;

Anul 2008 – ..... lei;

Anul 2009 – ..... lei,

iar în urma recalculării impozitului pe venit s-a rezultat **diferență de impozit pe venit suplimentar** în sumă totală de ..... lei, la care s-a mai calculat **majorări și penalități de întârziere** în sumă totală de ..... lei, pentru care s-a emis deciziile de impunere nr. ...., ..... și ...../2011 pe numele asociațiilor Y, Z și V.

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

**În legătură cu impozitul pe venit în sumă de 3.324 lei, Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal aceste obligații suplimentare de plată, în condițiile în care calculele efectuate pentru determinarea venitului net nu sunt în concordanță cu situația de fapt descrisă de organele de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în perioada verificată contribuabila a avut ca activitate comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, până în data de 16.03.2009 ca asociație familială, iar până la 31.12.2009 ca întreprindere individuală.

Organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere atacate, au constatat, că totalul venitului brut și a cheltuielilor evidențiate în Registrul jurnal de încasări și plăți în perioada supusă inspecției fiscale nu corespunde cu sumele înscrise în declarațiile anuale privind veniturile realizate, stabilind ca deficiențe, că veniturile și cheltuielile au fost înregistrate cuprinzând taxa pe valoarea adăugată, au fost deduse cheltuielile cu marfă destinată comercializării la

valoarea integrală, inclusiv valoarea de achiziție aferentă stocului rămas nevândut la finele anilor fiscali verificați. Prin raportul de inspecție fiscală s-a reclaculat mișcarea mărfurilor începând cu 01.01.2007, pornind cu stoc 0, în continuare s-a stabilit stocurile la finele anilor până la 31.12.2009. În urma acestor calcul, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de venit net nedeclarat pe anii 2007-2009, rezultând din declararea eronată a veniturilor și a cheltuielilor, dar fără să fie precizată, concret, elementele care au influențat și în ce mod stabilirea venitului net impozabil.

Contestatară, prin contestația depusă, solicită reexaminarea modului de stabilire a obligațiilor suplimentare privind impozitul de venit, precizând, că organele de inspecție fiscală nu au luat în calculul venitului net, valoarea la preț de achiziție a stocului de marfă de la 31.12.2006, în aplicarea formulei de calcul pe care au folosit-o trebuia s-o aplice la fel și pentru anul 2007 așa cum au făcut-o pentru anii 2008 și 2009. Nu s-a ținut cont în recalcularea venitului net nici de cheltuielile cu contribuțiile sociale pentru anii 2007 și 2008.

Contestatară pentru susținerea celor invocate prezintă și o situație cu determinarea venitului net, paralel cu cele stabilite de organele de inspecție fiscală.

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

**„(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, [...]”**

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

**„(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

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

**b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;[...]**”

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

**„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile**

conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) **să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.**

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

Având în vedere cele reținute prin prezenta decizie, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au făcut o analiză întemeiată asupra determinării venitului net, făcând numai un calcul aritmetic, fără să arate, concret, elementele care au influențat și în ce mod stabilirea venitului net. Din documentele aflate în dosarul cauzei nici organul de soluționare a contestației nu poate să se pronunțe asupra situației de fapt fiscale.

Prin urmare, în temeiul art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

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

**se vor desființa deciziile de impunere nr. ...., ..... și ...../2011 pentru impozitul pe venit în sumă de ..... lei,** urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actele de control contestate, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul deciziilor de impunere contestate, în sensul celor reținute în prezenta decizie, cu prezentarea situației de fapt pentru fiecare deficiență în parte, astfel încât contribuabila în care este nemulțumită de actul de control încheiat să fie în măsură să-și formuleze propriile apărări.

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

**Referitor la majorările de întârziere aferente obligațiilor fiscale contestate,** având în vedere prevederile art. 47 (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, conform căreia „*Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale anulate, chiar dacă acestea au devenit definitive în sistemul căilor administrative de atac*”, precum și principiul de drept “*accessorium sequitur principalem*”, se vor **desființa deciziile de impunere nr. ...., ..... și ...../2011 și pentru majorările și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de ..... lei.**

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

## **DECIDE**

**Desființarea** Deciziilor de impunere nr. ...., ..... și ...../2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, pentru suma totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei impozit pe venit;
- ..... lei majorări și dobânzi;
- ..... lei penalități,

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

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**

ȘEF BIROU CONTESTAȚII,