

076711NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../19.07.2011 înregistrată la direcție sub nr.../20.07.2011, cu privire la contestația formulată de **PFA X**, având codul de înregistrare fiscală ... și sediul în

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala Neamț sub nr. .../11.07.2011, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../22.06.2011.

Obiectul cauzei îl constituie suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe venit;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe venit.

Constatând ca în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și alin. (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **PFA X** din

I. Petenta formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere nr. .../22.06.2011**, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, arătând următoarele:

Inspecția fiscală a fost începută de organele fiscale de la A.F.P. din cadrul A.N.A.F. fără să fie anunțată și a fost preluat de organe de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală – D.G.F.P.

Organele de inspecție fiscală au făcut inspecția fiscală pentru anii 2006, 2007, 2009 și 2010. O parte din facturile de aprovizionare aferente anilor verificați s-au distrus datorită condițiilor impropriei de păstrare, respectiv într-un spațiu umed fiind mucegăite, iar o parte au fost arse fiind păstrate într-un spațiu comun cu centrala termică. Petenta pentru acest aspect a fost amendată cu suma de ... lei și consideră că nu mai era obligată să reconstituie documentele distruse, așa cum au cerut organele de inspecție fiscală.

Petenta nu este de acord cu faptul că deși ea a înregistrat în registru de încasări și plăți facturi și chitanțiere, plătind impozitul pe venit aferent anilor respectivi, a fost obligat de către organele de inspecție fiscală să prezinte documentele care au stat la baza stabilirii acestuia, documente pe care nu le-a putut prezenta și pentru care i s-au stabilit sume suplimentare de plată, respectiv impozit pe venit în sumă de ... lei și accesorii în sumă de ... lei.

Petenta recunoaște faptul că organele de inspecție fiscală au aprobat la deducere cheltuieli aferente asigurărilor sociale și contractului de leasing, deși acestea nu au fost înregistrate în contabilitate, dar nu este de acord cu faptul că nu au fost admise cheltuielile aferente contractului de leasing pentru perioada cât a avut suspendată activitatea.

Petenta precizează faptul că pe toată durata desfășurării controlului nu a fost ajutată de către organele de inspecție fiscală la reconstituirea facturilor lipsă de la societățile furnizoare care se aflau în stare de insolvență, fiind obligată astfel să plătească impozit suplimentar.

În concluzie petenta precizează că în cazul în care pentru rezolvarea contestației sunt necesare înscrisuri le va pune la dispoziție.

- II. **Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr..../22.06.2011 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr..../22.06.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP, organele de inspecție au stabilit de plată în sarcina contribuabilului un impozit pe venit în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.**

La punctul 4 „Date privind creanța fiscală” se menționează următoarele:

4.1.3. „Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit”

Anul verificat: 2006

La „Motivul de fapt și temeiul de drept” se precizează faptul că prin declarația de venit contribuabilul declara venituri în suma de ... lei, cheltuieli în suma de ... lei, un venit net în suma de ... lei și un impozit în suma de ... lei.

La control s-au stabilit:

- venituri în sumă de ... lei reprezentând venituri stabilite în baza documentelor justificative prezentate de contribuabil;
- cheltuieli deductibile fiscal în suma de ... lei aferente realizării veniturilor din care:

+ ... lei cheltuieli cu marfa aferentă vânzării înregistrată de contribuabil;

+ ... lei cheltuieli cu contribuții (pensii și sănătate).

- venit net în suma de ... lei.

- impozit în suma de ... lei.

Diferența de venit net în suma de ... lei, s-a determinat urmarea a influențării cheltuielilor, după cum urmează:

Cheltuielile declarate de către contribuabil în suma de ... lei au fost influențate în sensul diminuării cu suma de ... lei, din care:

+ ... lei reprezintă cheltuieli cu contribuții obligatorii (pensii și sănătate) prezentate la control de către contribuabil și neluate în calcul la declararea cheltuielilor deductibile în declarația de venit;

- ... lei reprezintă cheltuielile cu marfa stabilită eronat de către contribuabil ne prezentând la control documentele justificative.

În data de 07.03.2011 s-a luat nota explicativă reprezentantului legal al PFA X în persoana domnului X cu privire la stocul de marfa aferent anului 2006.

În data de 11.03.2011 s-a luat nota explicativă reprezentantului legal al PFA X în persoana domnului X cu privire la documentele justificative privind cheltuielile.

Urmarea a notelor explicative menționate mai sus pe data de 15.03.2011 a fost întocmit procesul verbal nr.... prin care s-a dispus măsura refacerii evidenței contabile pe perioada 01.01.2006-26.02.2007 dispoziția de măsuri nr.... cu termen de refacere 30.04.2011.

Pentru venitul net stabilit suplimentar în suma de ... lei la control s-a determinat impozit pe venit în suma de ... lei.

Pentru impozitul in suma de ... lei, la control s-au calculat majorari in suma de ... lei.

S-au încălcat prevederile art.48 alin.(4) lit.a), art.84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.37 lit.b) din HG nr.44/2004 modificata si completata, Cap.II lit.D, lit.F pct.43 lit.a, lit.G pct.48, 51 si 52 din OMFP nr.1040/2004, art.80 alin.(5) si art.82 alin.(3), art. 119 și art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata.

Anul verificat: 2007

La „Motivul de fapt și temeiul de drept” se precizează faptul că prin declaratia de venit contribuabilul declara venituri in suma de ... lei, cheltuieli in suma de ... lei, un venit net in suma de ... lei si un impozit in suma de ... lei.

La control s-au stabilit:

- venituri in suma de ... lei reprezentand venituri stabilite in baza documentelor justificative prezentate de contribuabil;

- cheltuieli deductibile fiscal in suma de ... lei aferente realizarii veniturilor din care:

- + ... lei cheltuieli cu marfa aferenta vanzarii inregistrata de contribuabil;

- + ... lei cheltuieli cu contributi (pensii si sanatate).

- venit net in suma de ... lei.

- impozit in suma de ... lei.

Diferenta de venit net in suma de ... lei, s-a determinat urmare a influentarii cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul diminuarii cu suma de ... lei, din care:

- + ... lei reprezinta cheltuieli cu contributi obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit;

- ... lei reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil ne prezentand la control documentele justificative.

În data de 07.03.2011 s-a luat nota explicativa reprezentantului legal al PFA X in persoana domnului X cu privire la stocul de marfa aferent anului 2006.

În data de 11.03.2011 s-a luat nota explicativa reprezentantului legal al PFA X in persoana domnului X cu privire la documentele justificative privind cheltuielile.

Urmare a notelor explicative mentionate mai sus pe data de 15.03.2011 a fost intocmit procesul verbal nr.... prin care s-a dispus masura refacerii evidentei contabile pe perioada 01.01.2006-26.02.2007 in dispozitia de masuri nr.... cu termen de refacere 30.04.2011.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de ... lei la control s-a determinat impozit pe venit in suma de ... lei.

Pentru impozitul in suma de ... lei, la control s-au calculat majorari in suma de ... lei.

S-au încălcat prevederile art.48 alin.(4) lit.a), art.84 din Legea nr. 571/2003 modificata si completata, pct.37 lit.b) din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 Cap.II lit.D, lit.F pct.43 lit.a), lit.G pct.48, 51 si 52, OG nr.92/2003 republicata art.80 alin.(5), art.82 alin.(3), art.119 și art.120.

Anul verificat: 2009

La „Motivul de fapt și temeiul de drept” se precizează faptul că prin declaratia de venit contribuabilul declara venituri in suma de ... lei, cheltuieli in suma de ... lei, un venit net in suma de ... lei si un impozit in suma de ... lei.

La control s-au stabilit:

- venituri in suma de ... lei reprezentand venituri stabilite in baza documentelor justificative prezentate de contribuabil;

- cheltuieli deductibile fiscal in suma de ... lei aferente realizarii veniturilor din care:

- + ... lei cheltuieli cu marfa aferenta vanzarii inregistrata de contribuabil;
- + ... lei cheltuieli cu contributi (pensii);
- + ... lei alte cheltuieli (masina de cafea, casa de marcat si alte cheltuieli necesare desfasurarii activitatii);

- + ... lei amortizare autoturism;

- + ... lei comisioane si dobanzi leasing.

- venit net in suma de ... lei.

- impozit in suma de ... lei.

Diferenta de venit net in suma de ... lei, s-a determinat urmare a influentarii veniturilor si cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

veniturile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, reprezentand venituri incasate si nedeclarete.

cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, din care:

- + ... lei reprezinta cheltuieli cu contributi obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit;

- + ... lei reprezinta alte cheltuieli (masina de cafea, casa de marcat si alte cheltuieli necesare desfasurarii activitatii) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit;

- ... lei reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil neprezentand la control documentele justificative;

În data de 27.05.2011 reprezentantul legal al PFA X in persoana domnului X s-a prezentat la sediul organelor de inspectie fiscală fără a reface evidenta contabilă în totalitate, luându-se nota explicativă.

În acest sens s-a întocmit procesul verbal înregistrat sub nr.../27.05.2011 și s-a dispus măsura refacerii și aducerii la zi a evidenței contabile pentru perioada supusă controlului în termen de 30 zile prin dispoziția de măsuri nr.../27.05.2011.

- + ... lei amortizare autoturism neinregistrata si nedeclarata de contribuabil;

- + ... lei comisioane si dobanzi leasing neinregistrate si nedeclarete de contribuabil.

Pentru diferenta de venit in suma de ... lei stabilita in minus, in urma controlului s-a stabilit un impozit pe venit de recuperat aferent anului 2009, in suma de ... lei.

S-au încălcat prevederile art.24 alin.(1), alin.(11), art.48 alin.(2), (4) lit.a) și c), alin.(5) lit.l), alin.(8), art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, pct.36, 37 lit.b) din HG nr.44/2004 modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 Cap.II lit.D, lit.E pct.33, lit.F pct. 43 lit.a) și c), lit.G pct.48, 51 si 52, OG nr.92/2003 republicata art.80 alin.(5) si art.82 alin.(3).

Anul verificat: 2010

La „Motivul de fapt și temeiul de drept” se precizează faptul că prin declaratia de venit contribuabilul declara venituri in suma de ... lei, cheltuieli in suma de ... lei, un venit net in suma de ... lei si un impozit in suma de ... lei.

La control s-au stabilit:

- venituri in suma de ... lei reprezentand venituri stabilite in baza documentelor justificative prezentate de contribuabil;

- cheltuieli deductibile fiscal in suma de ... lei aferente realizarii veniturilor din care:

- + ... lei cheltuieli cu marfa aferenta vanzarii inregistrata de contribuabil;
- + ... lei cheltuieli cu contributi (pensii si sanatate);
- + ... lei amortizare autoturism;
- + ... lei comisioane si dobanzi leasing.

- venit net in suma de ... lei.
- impozit in suma de ... lei.

Diferenta de venit net in suma de ... lei, s-a determinat urmare a influentarii veniturilor si cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

veniturile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, reprezentand venituri incasate si nedeclarete.

cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, din care:

- + ... lei reprezinta cheltuieli cu contributi obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit;

- ... lei reprezinta cheltuieli cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil ne reprezentand la control documentele justificative;

În data de 27.05.2011 reprezentantul legal al PFA X in persoana domnului X s-a prezentat la sediul organelor de inspectie fiscală fără a reface evidența contabilă în totalitate, luându-se nota explicativă.

În acest sens s-a întocmit procesul verbal înregistrat sub nr.../27.05.2011 și s-a dispus măsura refacerii și aducerii la zi a evidenței contabile pentru perioada supusă controlului în termen de 30 zile prin dispoziția de măsuri nr.../27.05.2011.

- + ... lei amortizare autoturism neinregistrata si nedeclarata de contribuabil;

- + ... lei comisioane si dobanzi leasing neinregistrate si nedeclarete de contribuabil.

Pentru diferenta de venit in suma de ... lei stabilita in minus, in urma controlului s-a stabilit un impozit pe venit de recuperat aferent anului 2010, in suma de ... lei.

S-au încălcat prevederile art.24 alin.(1), alin.(11), art.48 alin.(2), (4) lit.a) și c), alin.(5) lit.l), alin.(8), art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.36, 37 lit.b) din HG nr.44/2004

modificata si completata, OMFP nr.1040/2004 Cap.II lit.D, lit.E pct.33, lit.F pct. 43 lit.a) și c), lit.G pct.48, 51 si 52, OG nr.92/2003 republicata art.80 alin.5 si art.82 alin.3.

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr..../22.06.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au comunicat avizul de inspecție fiscală nr.... în data de 27.12.2010, confirmat de primire de către contribuabil la data de 29.12.2010.

În data de 07.03.2011 s-a luat nota explicativa reprezentantului legal al PFA X in persoana domnului X cu privire la stocul de marfa aferent anului 2006 (anexa 11).

În data de 11.03.2011 s-a luat nota explicativa reprezentantului legal al PFA X in persoana domnului X cu privire la documentele justificative privind cheltuielile (anexa 12).

Urmare a notelor explicative mentionate mai sus pe data de 15.03.2011 a fost intocmit procesul verbal nr.... prin care s-a dispus masura refacerii evidentei contabile pe perioada 01.01.2006-26.02.2007 in dispozitia de masuri nr.... cu termen de refacere 30.04.2011 (anexa 13).

În data de 27.05.2011 reprezentantul legal al PFA X in persoana domnului X s-a prezentat la sediul organelor de inspectie fiscala fara a reface evidenta contabila in totalitate, luandu-se nota explicativa (anexa 15).

În acest sens s-a intocmit procesul verbal inregistrat sub nr..../27.05.2011 si s-a dispus masura refacerii si aducerii la zi a evidentei contabile pentru perioada supusa controlului in termen de 30 zile prin dispozitia de masuri nr..../27.05.2011 (anexa 16).

Organele de inspecție fiscală au verificat realitatea declaratiilor fiscale estimate si speciale privind veniturile din activitati independente, de la dosarul fiscal existent la A.F.P., și au constatat urmatoarele:

Pentru anii 2006, 2007, 2009, 2010 petenta a depus la A.F.P., declaratia 200, iar organul fiscal a emis deciziile de impunere pentru plati anticipate si deciziile de impunere anuala.

Principala sursa generatoare de venit in perioada 01.01.2006 - 22.03.2007 si 01.04.2009-31.12.2010 a fost activitatea de comercializare a produselor alimentare, bauturi si tutun.

În perioada 23.03.2007 - 30.03.2009 PFA X a avut suspendata activitatea in baza dispozitiei emisa de Primaria ... sub nr..../26.02.2007.

La data de 31.12.2010 PFA X detine in patrimoniu stoc de marfa in suma de ... lei, consemnate in registru inventar.

La Cap.IV - ALTE CONSTATARI, se precizează că organele de inspecție fiscală au verificat legalitatea utilizarii si tinerii registrelor contabile si au constatat ca reprezentantul legal al PFA X nu a respectat normele de utilizare si tinere a registrelor de contabilitate, in acest sens contribuabilul fiind sanctionat cu amenda in suma de ... lei conform procesului verbal de constatare si sanctionare a contravențiilor nr..../14.03.2011.

La Cap.V - DISCUTIA FINALA CU CONTRIBUABILUL, se menționează că acesta nu a formulat puncte de vedere diferite fata de constatările organelor de inspectie (anexa 9).

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili în sarcina PFA X din ..., 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..../22.06.2011, impozit pe venit pentru anii 2006, 2007, 2009 și 2010 în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

În fapt,

Referitor la anul 2006

Organele de inspecție fiscală au majorat venitul net aferent anului 2006 declarat de contribuabil cu suma de ... lei, ca urmare a influenței cheltuielilor, pentru care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei, astfel:

Cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul diminuării cu suma de ... lei, din care:

+ ... lei reprezinta cheltuieli cu contributi obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit.

- ... lei reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil neprezentand la control documentele justificative (anexele 3 si 4).

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de ... lei la control s-a determinat impozit pe venit in suma de ... lei.

Referitor la anul 2007

Organele de inspecție fiscală au majorat venitul net aferent anului 2007 declarat de contribuabil cu suma de ... lei, ca urmare a influenței cheltuielilor, pentru care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei, astfel:

Cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul diminuării cu suma de ... lei, din care:

+ ... lei reprezinta cheltuieli cu contributi obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit.

- ... lei reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil neprezentand la control documentele justificative (anexele 3 si 4).

Pentru venitul net stabilit suplimentar in suma de ... lei la control s-a determinat impozit pe venit in suma de ... lei.

Referitor la anul 2009

Organele de inspecție fiscală au diminuat venitul net aferent anului 2009 declarat de contribuabil cu suma de ... lei, ca urmare a influenței veniturilor și cheltuielilor, după cum urmează:

Veniturile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, reprezentand venituri incasate si nedeclarete.

Cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, din care:

+ ... lei reprezinta cheltuieli cu contributii obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit.

+ ... lei reprezinta alte cheltuieli (masina de cafea, casa de marcat si alte cheltuieli necesare desfasurarii activitatii) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit.

- ... lei reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil neprezentand la control documentele justificative (anexele 3 si 4).

+ ... lei amortizare autoturism neinregistrata si nedeclarata de contribuabil ;

+ ... lei comisioane si dobanzi leasing neinregistrate si nedeclarate de contribuabil.

Pentru diferenta de venit in suma de ... lei stabilita in minus, in urma controlului s-a stabilit un impozit pe venit de recuperat aferent anului 2009, in suma de ... lei.

Referitor la anul 2010

Organele de inspectie fiscala au diminuat venitul net aferent anului 2010 declarat de contribuabil cu suma de ... lei, ca urmare a influentei veniturilor si cheltuielilor, dupa cum urmeaza:

Veniturile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, reprezentand venituri incasate si nedeclarate.

Cheltuielile declarate de catre contribuabil in suma de ... lei au fost influentate in sensul majorarii cu suma de ... lei, din care:

+ ... lei reprezinta cheltuieli cu contributii obligatorii (pensii si sanatate) prezentate la control de catre contribuabil si neluate in calcul la declararea cheltuielilor deductibile in declaratia de venit.

- ... lei reprezinta cheltuiala cu marfa stabilita eronat de catre contribuabil neprezentand la control documentele justificative (anexele 3 si 4);

+ ... lei amortizare autoturism neinregistrata si nedeclarata de contribuabil ;

+ ... lei comisioane si dobanzi leasing neinregistrate si nedeclarate de contribuabil.

Pentru diferenta de venit in suma de ... lei stabilita in minus, in urma controlului s-a stabilit un impozit pe venit de recuperat aferent anului 2010, in suma de ... lei.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au emis **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..../22.06.2011**, prin care au stabilit in sarcina PFA X, pentru perioada 01.01.2006 – 22.03.2007 si 01.04.2009 – 31.12.2010, impozit pe venit in suma totala de ... lei si accesorii aferente in suma totala de ... lei.

Petenta nu este de acord cu sumele stabilite suplimentar de plata de catre organele de inspectie fiscala motivand ca o parte din facturile de aprovizionare aferente anilor verificati s-au distrus datorita conditiilor improprie de pastrare, respectiv intr-un spatiu umed fiind mucegate, iar o parte au fost

arse fiind păstrate într-un spațiu comun cu centrala termică. Petenta pentru acest aspect a fost amendată cu suma de ... lei și consideră că nu mai era obligată să reconstituie documentele distruse, așa cum au cerut organele de inspecție fiscală.

Petenta nu este de acord nici cu faptul că deși ea a înregistrat în registru de încasări și plăți facturi și chitanțiere, plătind impozitul pe venit aferent anilor respectivi, a fost obligată de către organele de inspecție fiscală să prezinte documentele care au stat la baza stabilirii acestuia, documente pe care nu le-a putut prezenta și pentru care i s-au stabilit sume suplimentare de plată.

Petenta recunoaște faptul că organele de inspecție fiscală au aprobat la deducere cheltuieli aferente asigurărilor sociale și contractului de leasing care nu au fost luate în calcul la declararea cheltuielilor deductibile în declarația de venit, dar nu este de acord cu faptul că nu au fost admise cheltuielile aferente contractului de leasing pentru perioada cât a avut suspendată activitatea.

Petenta precizează faptul că pe toată durata desfășurării controlului nu a fost ajutată de către organele de inspecție fiscală la reconstituirea facturilor lipsă de la societățile furnizoare care se aflau în stare de insolvență, fiind obligată astfel să plătească impozit suplimentar.

În concluzie petenta precizează că în cazul în care pentru rezolvarea contestației sunt necesare înscrisuri le va pune la dispoziție.

Cu adresa nr.../03.08.2011, primită de petentă la data de 04.08.2011 potrivit confirmării de primire existentă la dosarul cauzei, D.G.F.P. prin Biroul soluționare contestații a solicitat PFA X să-i comunice, în termen de 5 zile de la primirea adresei, documente în susținerea contestației, din care să rezulte alte constatări față de cele ale organelor de inspecție fiscală. Petenta a dat curs acestei solicitări, dar fără a prezenta în susținerea contestației alte documente față de cele prezentate organelor de inspecție fiscală pe parcursul desfășurării inspecției fiscale.

În drept,

Referitor la conducerea evidenței contabile și întocmirea declarațiilor, art. 80 alin.(5) și art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

-art.80 alin.(5)

„(5) Contribuabilii sunt obligați să evidențieze veniturile realizate și cheltuielile efectuate din activitățile desfășurate, prin întocmirea registrelor sau a oricăror alte documente prevăzute de lege.”

- art.82 alin.(3)

„(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art. 48, următoarele:

„(2) Venitul brut cuprinde:

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

b) veniturile sub formă de dobânzi din creanțe comerciale sau din alte creanțe utilizate în legătură cu o activitate independentă;

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității;

d) veniturile din angajamentul de a nu desfășura o activitate independentă sau de a nu concura cu o altă persoană;

e) veniturile din anularea sau scutirea unor datorii de plată apărute în legătură cu o activitate independentă.

(...)

(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;

(...)

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz.

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

l) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;

(...)

(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.”

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la punctul 36 și 37 lit.b) dat în aplicarea art.48 alin.(4) din Codul fiscal, precizează:

„36. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.(...)

37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

(...)

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.”

O.M.F.P. 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, la capitolul II prevede următoarele:

„D. Arhivarea și păstrarea documentelor justificative și financiar-contabile

29. *Contribuabilii au obligația să păstreze în arhiva lor registrele de contabilitate, documentele financiar-contabile, precum și documentele justificative, care stau la baza înregistrării în evidența contabilă în partidă simplă.*

30. *Termenul de păstrare a Registrului-jurnal de încasări și plăți, a Registrului-inventar, precum și a documentelor justificative și financiar-contabile este de 10 ani, cu începere de la data încheierii anului fiscal în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani.*

31. *În cazul încetării activității contribuabilului, documentele se predau la arhivele statului în conformitate cu dispozițiile Legii Arhivelor Naționale nr. 16/1996, dacă legea nu dispune altfel.*

32. *Arhivarea documentelor justificative și financiar-contabile se face, de asemenea, în conformitate cu prevederile legale, cu respectarea următoarelor reguli generale:*

- *documentele se grupează în dosare, numerotate, șnuruite și parafate;*
- *gruparea documentelor în dosare se face cronologic și sistematic, în cadrul fiecărui an fiscal la care se referă acestea;*
- *dosarele conținând documente se păstrează în spații amenajate în acest scop, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor;*
- *evidența documentelor la arhivă se ține cu ajutorul unui registru de evidență curentă, în care sunt ținute evidențele dosarelor și documentelor financiar-contabile intrate în arhivă, precum și mișcarea acestora în decursul timpului.”*

E. Norme privind înregistrarea veniturilor

33. *Evidența contabilă în partidă simplă a veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:*

- a) *venituri din activități care constituie fapte de comerț;*
- b) *venituri din profesii libere;*
- c) *alte venituri.(...)*

F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. *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;*

G. Calculul venitului net

48. *Venitul brut cuprinde:*

- a) *sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; (...)*

Nu constituie venit brut și nu se înregistrează în Registrul-jurnal de încasări și plăți sumele încasate, cum sunt:

- aporturile în numerar sau echivalentul în lei al aporturilor în natură făcute la începerea unei activități ori în cursul desfășurării acesteia;
- sumele primite sub formă de credite bancare sau de împrumuturi de la persoane fizice ori persoane juridice;
- sumele primite ca despăgubiri;
- sumele sau bunurile primite sub formă de sponsorizări, mecenat sau donații.(...)

49. Cheltuielile cu amortizarea pentru bunuri se admit la deducere, în conformitate cu reglementările din titlul II din Codul fiscal.

52. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.(...)"

Referitor la amortizarea fiscală

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează la art.24, următoarele:

„(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.

(...)

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune.”

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- **la art. 119 alin.(1)**

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

- **la art.120 alin.(1)**

„(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

După data de 01.07.2010, respectiv după data de 01.10.2010, art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, au fost modificate și au următorul cuprins:

- **art.119 alin.(1)**

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

- **art.120 alin.(1) și (7)**

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

- art.120 alin.(7)

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

- art.120¹

„Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

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

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Față de cele expuse în fapt și în drept reținem că primele condiții generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt: **să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.**

Conform punctului 52 din OMFP nr.1040/2004, venitul net se determina ca diferență între totalul sumelor încasate, evidențiate în coloana 5, respectiv 6 din Registrul jurnal de încasări și plăți, din care se scad cheltuielile cu amortizarea bunurilor și totalul sumelor plătite evidențiate în coloana 7, respectiv 8 din Registrul jurnal de încasări și plăți, la care se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a declarat cheltuieli cu marfa deductibile mai mari cu suma de ... lei decât cele înscrise în registrul jurnal de încasări și plăți și nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente justificative pentru aceste cheltuieli, încălcând astfel prevederile legale citate mai sus.

Până la emiterea prezentei decizii, petenta **nu a prezentat documente justificative originale ori reconstituite conform prevederilor legale cu privire la cheltuielile cu marfa, care să justifice înregistrarea lor în Registrul de încasări și plăți, respectiv nu a combătut constatările organelor de inspecție fiscală astfel ca să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea**, motiv pentru care cheltuielile înregistrate de petenta nu pot fi considerate deductibile fiscal.

Motivația petentei referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală nu au ajutat-o la reconstituirea documentelor lipsă, nu poate fi reținută în soluționarea vaforabilă a contestației deoarece reconstituirea documentelor cade în sarcina petentei și se face conform prevederilor Cap.II Lit.C din OMFP 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.

Motivația petentei referitoare la faptul că inspecția fiscală a fost începută de organele fiscale de la A.F.P. din cadrul A.N.A.F. fără să fie anunțată și a fost preluat de organe de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a D.G.F.P., nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au comunicat avizul de inspecție fiscală nr.... în data de 27.12.2010, confirmat de primire de către petentă la data de 29.12.2010.

Deși contribuabilul nu este de acord cu calculul accesoriilor și pentru perioada în care activitatea a fost suspendată, măsura organelor de inspecție este legală întrucât legislația nu prevede excepții de la calculul accesoriilor pentru perioadele în care agentul economic nu desfășoară activitate. Faptul că petenta și-a suspendat activitatea nu înseamnă că obligațiile fiscale datorate la data suspendării sunt anulate, astfel că accesoriile se calculează până la data achitării obligațiilor, așa cum corect au calculat organele de inspecție.

Având în vedere cele prezentate și în baza prevederilor legale aplicabile speței, rezultă că măsura organelor de inspecție fiscală de majorare a venitului impozabil și de stabilire a unui **impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de ... lei**, este legală, motiv pentru care contestația **se va respinge ca neîntemeiată**.

Referitor la accesoriile în suma de ... lei aferente impozitului pe venit în suma de ... lei, precizăm ca stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. **Întrucât pentru suma de ... lei a fost pronunțată soluția de respingere, urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de ... lei, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul"**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

D E C I D E :

Respingerea ca **neîntemeiată** a contestației formulate de **PFA X** din ..., pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe venit în sumă de ... lei și accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../22.06.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacată in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia la Tribunal, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director Executiv,