



Ministerul Finanțelor Publice

**Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații**

...

Tel : x

Fax : x

DECIZIA NR. 16

din 01.03.2012

privind soluționarea contestației formulate de

X Suceava – CNP x

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. x din 27.01.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. x, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. x din 27.01.2012, cu privire la contestația formulată de **persoana fizică X, CNP x** cu sediul în municipiul Suceava, x, județul Suceava.

Persoana fizică X contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități în mod individual și/sau într - o formă de asociere nr. x, **privind suma de x lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe venit;
- x lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- x lei penalități aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică X contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități în mod individual și/sau într - o formă de asociere nr. x, privind suma de x lei, reprezentând impozit pe venit și accesorii aferente.

1. Petenta susține că, la emiterea deciziei de impunere nr. x din data de 30.11.2011, organele de control au invocat în mod eronat prevederile art. 48 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare și

au încălcat prevederile pct. x și x din Ordinul nr. 1040/2004, stabilind un venit net impozabil suplimentar în anii 2007 – 2010 în sumă de x lei, prin anularea dreptului de deducere pentru anumite facturi de aprovizionare marfa, pe motiv că acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

X susține că facturile în cauză conțin toate elementele prevăzute de lege pentru a avea calitatea de document justificativ și invocă în susținerea cauzei, prevederile pct. 13 și x din Ordinul 1040/2004 și ale art. x5 din Legea nr. 571/2003.

Contestatoarea susține că au fost solicitate informații de pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar din informațiile primite rezultă că la data desfășurării relațiilor comerciale cu IF X, agenții economici în cauză erau activi din punct de vedere fiscal și în activitate din punct de vedere al Legii nr. 31/1991.

2. Referitor la neacordarea dreptului de deducere a cheltuielii cu marfa în condițiile includerii în venituri a unui stoc de marfă degradat și tratarea acestuia ca și lipsă imputabilă, contestatoarea susține că stocul în valoare de x lei, tratat de către organele de control ca și lipsă imputabilă, reprezintă un stoc lipsă pentru care organul fiscal avea obligația să stabilească și valoarea cheltuielii deductibile reprezentând marfa, respectiv suma de x lei, în plus față de valoarea stabilită prin raportul de inspecție fiscală.

Contestatoarea susține că decizia de impunere contestată a fost emisă cu încălcarea prevederilor Codului de procedură fiscală.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități în mod individual și/sau într - o formă de asociere nr. x, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, s-au stabilit în sarcina persoanei fizice X un impozit pe venit suplimentar în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei din care petenta contestă impozitul pe venit în sumă de x lei și accesoriile aferente în sumă de x lei.

În urma verificărilor efectuate la IF X, pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2010, organele de control au constatat următoarele:

Pentru anul 2007

1. Contribuabilul a declarat cheltuieli deductibile aferente mărfurilor vândute în sumă de x lei. În urma descărcării de gestiune organele de inspecție fiscală stabilesc cheltuieli deductibile aferente mărfurilor vândute în baza adaosului mediu practicat în sumă de x lei și au stabilit ca nedeductibilă diferența în sumă de x lei;

2. Contribuabilul a înregistrat cheltuieli diverse în sumă de x lei, dar a declarat cheltuieli deductibile diverse în sumă de x lei. Organele de control au acordat drept de deducere pentru diferența de x lei, reprezentând contravaloare casă de marcat achiziționată în baza facturii fiscale nr. x;

3. Organele de control au stabilit ca nedeductibile cheltuielile declarate în sumă de x lei aferente mărfurilor vândute pentru justificarea cărora

contribuabilul a prezentat facturile fiscale menționate în anexa 3, întrucât facturile prezentate nu întrunesc calitatea de document justificativ, nefiind completate codul fiscal, denumirea completă, adresa completă ale furnizorului și/sau beneficiarului.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale pct. 13-x din Ordinul 1040 /2004 și ale Ordinului 58/2003. De asemenea, organele de control fac precizarea că s-a ținut cont și de Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. V din x ianuarie 2007.

În urma celor constatate, pentru anul 2007 a fost stabilită în sarcina persoanei fizice X o diferență de venit net în sumă de x lei și un impozit pe venit aferent suplimentar în sumă de x lei. Pentru nevirarea la termen a impozitului pe venit în sumă de x lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei.

Obligațiile fiscale accesorii au fost stabilite în baza prevederilor art. 119, 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru anul 2008

Organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile declarate în sumă de x lei aferente mărfurilor vândute, pentru justificarea cărora contribuabilul a prezentat facturile fiscale menționate în anexa 3, întrucât acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, nefiind completate codul fiscal, denumirea completă, adresa completă a furnizorului și/sau beneficiarului.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale pct. 13-x din Ordinul 1040 /2004 și ale Ordinului 58/2003. De asemenea, organele de control fac precizarea că s-a ținut cont și de Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. V din x ianuarie 2007.

În urma celor constatate, pentru anul 2008 a fost stabilită în sarcina persoanei fizice X o diferență de venit net în sumă de x lei și un impozit pe venit aferent suplimentar în sumă de x lei. Pentru nevirarea la termen a impozitului pe venit în sumă de x lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei.

Obligațiile fiscale accesorii au fost stabilite în baza prevederilor art. 119, 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru anul 2009

Organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile declarate în sumă de x lei aferente mărfurilor vândute pentru justificarea cărora contribuabilul a prezentat facturile fiscale menționate în anexa 3, întrucât facturile fiscale prezentate nu întrunesc calitatea de document justificativ, nefiind completate codul fiscal, denumirea completă, adresa completă atât ale furnizorului cât și ale beneficiarului.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale pct. 13-x din Ordinul 1040 /2004 și ale Ordinului 58/2003. De asemenea, organele de control fac

precizarea că s-a ținut cont și de Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. V din x ianuarie 2007.

În urma celor constatate, pentru anul 2009 a fost stabilită în sarcina IF X o diferență de venit net în sumă de x lei care generează un impozit neconstituit și nevirat în sumă de x lei, din care x lei s-a stabilit în sarcina persoanei fizice X. Pentru nevirarea la termen a impozitului pe venit în sumă de x lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei.

Obligațiile fiscale accesorii au fost stabilite în baza prevederilor art. 119, 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru anul 2010

1. Organele de control au constatat că contribuabilul a înregistrat un venit brut în sumă de x lei, dar a declarat un venit încasat în sumă de x lei, rezultând o diferență de venit brut declarată eronat în sumă de x lei;

2. Organele de control au procedat la stabilirea stocului scriptic la data de 31.12.2010, determinat pe baza situației inventarierii efectuate de către contribuabil la data de 31.12.2009 și 31.12.2010, a situației aprovizionării cu mărfuri aferente perioadei 01.01. 31.12.2010 și a vânzărilor înregistrate, conform anexei 7, rezultând un stoc scriptic valoric în sumă de x lei, stocul faptic prezentat de contribuabil la data de 31.12.2010 fiind în sumă de x lei. Organele de control au considerat că diferența de inventar constatată în minus în sumă de x lei, reprezintă venit brut încasat și neînregistrat.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 49 alin. 1, 2 lit. a din Legea nr. 571/2003.

În consecință, organele de control au majorat venitul brut aferent anului 2010 cu suma de x lei.

3. Contribuabilul a declarat cheltuieli deductibile cu marfa în sumă de x lei. În urma descărcării de gestiune echipa de inspecție fiscală stabilește cheltuieli deductibile aferente mărfurilor vândute în baza adaosului mediu practicat în sumă de x lei, și consideră ca nedeductibilă diferența în sumă de x lei (anexa 7).

4. Organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile declarate în sumă de x lei aferente mărfurilor vândute pentru justificarea cărora contribuabilul a prezentat facturile fiscale menționate în anexa 3, întrucât facturile fiscale prezentate nu întrunesc calitatea de document justificativ, nefiind completate codul fiscal, denumirea completă, adresa completă atât ale furnizorului cât și ale beneficiarului.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale pct. 13-x din Ordinul 1040 /2004 și ale Ordinului 58/2003. De asemenea, organele de control fac precizarea că s-a ținut cont și de Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. V din x ianuarie 2007.

În urma celor constatate, pentru anul 2010 a fost stabilită în sarcina IF X o diferență de venit net în sumă de x lei, care generează un impozit neconstituit și nevirat în sumă de x lei, din care x lei s-a stabilit în sarcina persoanei fizice

X. Pentru nevirarea la termen a impozitului pe venit în sumă de x lei, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei.

Obligațiile fiscale accesorii au fost stabilite în baza prevederilor art. 119, 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de x lei, reprezentând impozit pe venit, cauza supusă soluționării este dacă petenta are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de x lei, în condițiile în care facturile în baza cărora au fost înregistrate cheltuielile, nu conțin toate elementele prevăzute de lege pentru a întruni calitatea de documente justificative.

În fapt, organele de control au stabilit că în perioada 2007 – 2010, IF X înregistrat cheltuieli cu achiziționarea mărfii în sumă totală de x lei, din care x lei în anul 2007, x lei în anul 2008, x lei în anul 2009 și x lei în anul 2010. Organele de control au stabilit ca nedeductibile cheltuielile declarate în sumă de x lei, aferente mărfurilor vândute pentru justificarea cărora contribuabilul a prezentat facturile fiscale menționate în anexa 3 la actul de control, întrucât facturile prezentate nu întrunesc calitatea de document justificativ, nefiind completate codul fiscal, denumirea completă, adresa completă ale furnizorului și/sau beneficiarului.

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina persoanei fizice X un impozit pe venit suplimentar în sumă de x lei, aferent cotei de participare la venit și pierdere.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **pct. 13, x și 43 din 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, care prevede:

„13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

x. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- *menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);*
- *conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;*
- *datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;*
- *numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;*
- *alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.*

x. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

[...]

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;”

- **art. 6 alin. 1 și 2 din Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, care prevede următoarele:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor și să fie justificate prin documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare, printre care și adresa beneficiarului de bunuri și servicii.

De asemenea, conform prevederilor legale menționate, persoana impozabilă care achiziționează marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile pe care le efectuează este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorii în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite

documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada 2007 – 2010, petenta a achiziționat marfă în baza unor facturi, existente în copie la dosarul cauzei, care nu au completate toate datele prevăzute de normele legale în vigoare, respectiv nu conțin adresa beneficiarului (factura x/28.05.2007 emisă de X SRL X, factura x emisă de X SRL X, factura x/12.09.2007 emisă de X SRL etc.).

Informațiile obligatorii ce trebuie să le cuprindă factura sunt prevăzute la **art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, în vigoare pentru perioada verificată, unde se stipulează următoarele:

„(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;”*

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din x ianuarie 2007**, decide că „nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii”.

Având în vedere că, potrivit textelor de lege menționate, printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină factura se regăsește adresa beneficiarului și întrucât pe facturi, la beneficiar, nu este menționată adresa completă, se conchide că aceste facturi nu au calitatea de document justificativ, motiv pentru care cheltuielile înregistrate în baza lor nu pot fi considerate cheltuieli deductibile.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței precum și documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că petenta nu are dreptul la deducerea cheltuielilor ce au la bază documente care nu conțin toate elementele pentru a avea calitatea de document justificativ, conform legii, motiv pentru care se consideră că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina persoanei fizice X un impozit pe venit suplimentar în **sumă de x lei**, contestația pentru acest capăt de cerere urmând a **se respinge ca neîntemeiată**.

2. Referitor la suma de x lei, reprezentând impozit pe venit aferent unui venit brut de x lei, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care organele de control au constatat la I.F. X o diferență în minus de x lei între stocul scriptic și stocul faptic, iar petenta susține că organul fiscal trebuia să ia în calcul valoarea cheltuielii deductibile reprezentând marfa.

În fapt, organele de control au procedat la stabilirea stocului scriptic la data de 31.12.2010, determinat pe baza situației inventarierii efectuate de către I.F. X la data de 31.12.2009 și 31.12.2010, a situației aprovizionării cu mărfuri aferente perioadei 01.01.2010 - 31.12.2010 și a vânzărilor înregistrate, conform anexei 7 la actul de control, rezultând un stoc scriptic valoric în sumă de x lei, stocul faptic prezentat de contribuabil la data de 31.12.2010 fiind în sumă de x lei. Organele de control au considerat că diferența de inventar constatată în minus în sumă de x lei, reprezintă venit brut încasat și neînregistrat.

În consecință, organele de control au majorat venitul brut al IF X aferent anului 2010 cu suma de x lei.

Petenta susține că stocul în valoare de x lei, tratat de către organele de control ca și lipsă imputabilă, reprezintă un stoc lipsă pentru care organul fiscal avea obligația să stabilească și valoarea cheltuielii deductibile reprezentând marfa, respectiv suma de x lei, în plus față de valoarea stabilită prin raportul de inspecție fiscală.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 48 alin. 1 și 4** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 48

„Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(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;”

Din textul de lege citat mai sus rezultă că venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate

în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Conform acestor prevederi legale, una din condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, este să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

- **pct. 51 și 52 din 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, unde se precizează:

„51. Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod x-1-1/b).

Cheltuielile deductibile plafonate se stabilesc astfel încât la sfârșitul anului fiscal să se încadreze în prevederile legale.

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.”

Din textul de lege citat mai sus rezultă că orice sumă plătită sau încasată, se înregistrează cronologic, în registrul – jurnal de încasări și plăți.

Conform acestor prevederi legale, venitul net se determină ca diferență între totalul sumelor încasate, din care se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și totalul sumelor plătite, la care se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au stabilit un stoc scriptic valoric în sumă de x lei, determinat pe baza situației inventarierii efectuate de către contribuabil la data de 31.12.2009 și 31.12.2010, a situației aprovizionării cu mărfuri aferente perioadei 01.01.2010 - 31.12.2010 și a vânzărilor înregistrate.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că stocul factic prezentat de contribuabil la data de 31.12.2010 este în sumă de x lei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că între stocul scriptic și cel factic există o diferență de x lei, pe care organele de control au considerat – o ca fiind venit brut încasat și neînregistrat.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit un venit suplimentar în sumă de x lei și un impozit pe venit aferent în sumă de x lei, din care x lei în sarcina persoanei fizice X.

Referitor la susținere petentei că organele de control aveau obligația să stabilească și valoarea cheltuielii deductibile reprezentând marfa, respectiv suma de x lei, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că, potrivit prevederilor legale citate, orice sumă plătită se înregistrează în registrul jurnal de încasări și plăți, iar venitul net se determină ca diferență între totalul sumelor încasate și totalul sumelor plătite. Rezultă că suma de x lei, reprezentând contravaloare marfă achiziționată, se înscrie în registrul jurnal de încasări și plăți la data la care marfa este achiziționată. Astfel organele de inspecție fiscală nu au obligația să stabilească și valoarea cheltuielii deductibile reprezentând marfa, având în vedere prevederile legale menționate conform cărora sumele plătite se înscriu de către contribuabil în ordine cronologică în registrul jurnal de încasări și plăți, iar venitul net se determină ca diferență între totalul sumelor încasate și totalul sumelor plătite, înscrise în registrul jurnal de încasări și plăți.

Contribuabila susține că organele de control aveau obligația să stabilească și valoarea cheltuielii deductibile reprezentând marfa, respectiv suma de x lei, însă nu demonstrează că suma respectivă nu a fost înscrisă în registrul jurnal de încasări și plăți la data efectuării plății și că nu a fost dedusă la calculul venitului impozabil.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit un venit suplimentar în sumă de x lei și un impozit pe venit aferent în sumă de x lei, din care x lei în sarcina persoanei fizice X, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge, ca neîntemeiată.**

3. Referitor la suma de x lei, reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava este investită să se pronunțe dacă persoana fizică datorează această sumă, în condițiile în care nu aduce argumente în susținerea cauzei.

În fapt, în urma verificării efectuate la IF X, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în anul 2007, contribuabilul a declarat cheltuieli deductibile aferente mărfurilor vândute în sumă de x lei. În urma descărcării de gestiune organele de inspecție fiscală stabilesc cheltuieli deductibile aferente mărfurilor vândute în baza adaosului mediu practicat în sumă de x lei și au stabilit ca nedeductibilă diferența în sumă de x lei;

- anul 2007, contribuabilul a înregistrat cheltuieli diverse în sumă de x lei, dar a declarat cheltuieli deductibile diverse în sumă de x lei. Organele de

control au acordat drept de deducere pentru diferența de x lei, reprezentând contravaloare casă de marcat achiziționată în baza facturii fiscale nr. x;

- în anul 2010, organele de control au constatat că contribuabilul a înregistrat un venit brut în sumă de x lei, dar a declarat un venit încasat în sumă de x lei, rezultând o diferență de venit brut declarată în plus eronat în sumă de x lei;

- în anul 2010, contribuabilul a declarat cheltuieli deductibile cu marfa în sumă de x lei. În urma descărcării de gestiune echipa de inspecție fiscală stabilește cheltuieli deductibile aferente mărfurilor vândute în baza adaosului mediu practicat în sumă de x lei, și consideră ca nedeductibilă diferența în sumă de x lei (anexa 7).

Organele de inspecție fiscală considerat cheltuielile menționate în sumă totală de x lei ca fiind nedeductibile și au stabilit în sarcina persoanei fizice X un impozit pe venit în sumă de x lei, aferent cotei de participare la venit și pierdere.

Petenta contestă parțial Decizia de impunere nr. x, prin care s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar total în sumă de x lei, din care contestă impozitul pe venit în sumă de x lei, prezintă motivele de fapt și de drept pentru impozitul pe venit în sumă de x lei, dar nu prezintă nici un argument pentru impozitul pe venit în sumă de x lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 206** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații se regăsesc motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

Art. 213 din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 213

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile

legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]”.

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 din Ordinul Nr. 2137 din 27 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

[...]”.

Persoana fizică X formulează contestație privind suma de x lei, reprezentând impozit pe venit, nu aduce argumente de fapt și de drept pentru a demonstra de ce nu datorează impozit pe venit în sumă de x lei.

Având în vedere că petenta nu aduce nici un argument în favoarea sa pentru a demonstra că nu datorează către bugetul statului impozit pe venit în sumă de x lei și ținând cont și de faptul că soluționarea contestației se face în limitele sesizării, **urmează a se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere **ca nemotivată**.

Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de x lei, aferente impozitului pe venit în sumă de x lei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă de **x lei**, reprezentând impozit pe venit, contestația a fost respinsă, conform principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul), **urmează a se contestația privind accesoriile în sumă de x lei, aferente debitului.**

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în baza prevederilor art. 216 din Codul de procedură fiscală republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități în mod individual și/sau într - o formă de asociere nr. x, **privind suma de x lei**, reprezentând impozit pe venit, **ca neîntemeiată, și pentru suma de x lei** reprezentând impozit pe venit, **ca nemotivată**, precum și pentru accesoriile aferente **în sumă totală de x lei**.

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