

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR.39
din 11.08.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **I.I. A V din judetul Botosani** ,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub nr.
I/...../21.07.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr.IV/...../2/19.07.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/...../21.07.2010 asupra contestatiei formulata de **I.I. A V din judetul Botosani** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.IV/...../4/28.06.2010 si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr.IV/...../2/28.06.2010 privind suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe venit ;
- lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Petenta mai contesta Raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../1/28.06.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. I.I. A V contesta suma totala de lei motivand urmatoarele:

Pentru toate facturile care nu contin toate elementele de identificare ale contribuabilului, si pentru care organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe venit suplimentar, exista note de receptie si constatare de diferente, acestea constituind documente justificative de inregistrare in contabilitate facand astfel dovada intrarii in gestiune, iar cheltuiala devenind deductibila.

Petenta sustine ca in raportul de inspectie s-a constatat ilegal ca a depasit plafonul de scutire admis de 119.000 lei, desi art.152 din Codul fiscal prevede ca la stabilirea plafonului cifra de afaceri anuala reprezinta valoarea totala, fara T.V.A. a operatiunilor efectuate in cursul unui an calendaristic.

In legatura cu interpretarea acestui articol din codul fiscal petenta a avut in vedere precizarile date de M.E.F. si de A.N.A.F. -Info T.V.A., destinat contribuabililor, raspunsul primit de la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani (anexata la dosarul cauzei) , precum si Directivele Europene in materie, obligatorii si pentru Romania, Directiva 2006/112/ce a consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata.

Petenta mai sustine ca cifra de afaceri obtinuta in anul 2008 este in suma de lei, intrucat incasarile obtinute in 2008, prin comertul cu amanuntul catre populatie, au fost in suma de lei. Deci cifra de afaceri este sub plafonul de scutire de 119.000 lei, petenta nefacandu-se vinovata de depasirea plafonului de scutire admis.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, contestatoarea considera ca la stabilirea taxei pe valoarea adaugata colectata organele de inspectie fiscala trebuiau sa aiba in vedere faptul ca aceasta este o taxa inclusa in pretul de vanzare catre populatie, deci trebuie dedusa din pretul de vanzare. Intrucat veniturile realizate in perioada verificata includ T.V.A. calculul corect este: lei, accesoriile modificandu-se si ele: lei.

In ceea ce priveste diferenta de impozit pe venit, contestatoarea apreciaza ca este stabilita in mod abuziv in plus, netinandu-se cont de Normele de utilizare a documentelor financiar contabile, nota de receptie fiind obligatorie si suficienta pentru inregistrarea in contabilitate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.IV/...../4/28.06.2010 si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr.IV/...../2/28.06.2010 emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../1/28.06.2010, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a stabilit urmatoarele:

In ceea ce priveste impozitul pe venit:

Pentru anul 2007 organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de lei, iar pentru anul 2008 un impozit pe venit suplimentar in suma de lei.

Aceste diferente provin urmare a faptului ca o parte din actele justificative prezentate nu au toate elementele de identificare a contribuabilului (ff...../03.07.2007, ff.nr...../14.03.2007, ff.nr...../14.03.2007, ff. nr...../29.03.2007, ff. nr...../22.06.2007, ff. nr...../14.08.2007, ff. nr...../16.11.2007, ff./16.01.2008, ff./02.02.2008, ff./13.02.2008, ff./15.05.2008, ff...../22.05.2008, ff...../27.05.2008) conform Ordinului nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in pertida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru neplata la termen a acestui impozit au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata:

Urmare a verificarilor efectuate s-a constatat ca agentul economic a realizat la data de 29.12.2008 o cifra de afaceri in suma de lei, depasind plafonul de scutire admis de 35.000 euro, respectiv 119.000 lei. In consecinta, agentul economic avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de T.V.A., in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului de scutire admis, acesta neinregistrandu-se in evidenta platitorilor de T.V.A. pana la data efectuarii inspectiei fiscale, respectiv pana la data de 25.06.2010.

Deoarece nerespectarea prevederilor legale referitoare la inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de T.V.A. a fost identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea acesteia, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea taxei pe valoarea adaugata pe care contestatoarea ar fi

trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa pentru perioada 01.02.2009-31.03.2010.

In perioada 01.02.2009-31.03.2010 agentul economic a in scris in documentele de incasare venituri in suma totala de lei.

Taxa pe valoarea adaugata colectata si datorata pentru perioada supusa inspectiei fiscale este in suma de lei, iar accesoriile aferente in suma de lei.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani, prin Compartimentul Solutionare - Contestatii este investita sa se pronunte daca I.I. A V datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta veniturilor din vanzarea marfurilor, in conditiile in care contestatoarea a depasit plafonul de scutire admis de lege la data de 29.12.2008, neinregistrandu-se ca platitoare de T.V.A pana la data efectuării inspectiei fiscale, respectiv pana la data de 25.06.2010.

In fapt, I.I. A V a realizat la data de 29.12.2008, o cifra de afaceri in suma de lei, depasind plafonul de scutire admis in suma de 35.000 euro (3,3817 lei, curs de schimb BNR la data de 01.01.2007), respectiv de 119.000 lei, neinregistrandu-se ca platitoare de T.V.A. pana la data inceperii inspectiei fiscale, respectiv pana la data de 25.06.2010.

Incepand cu 01.01.2007 si pana in prezent, plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata este de 35.000 euro, respectiv echivalentul a 119.000 lei, potrivit art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, petenta nu deduce, si nu colecteaza, in perioada 01.02.2009 - 31.03.2010, taxa pe valoarea adaugata, in aceasta perioada societatea nefiind inregistrata ca platitoare de T.V.A.

In drept, art.153, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art.125¹ alin.(2) lit.b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si /sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de T.V.A. la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:

(...)

b) daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art.152 alin.(1) , in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon:"

De asemenea, art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderării si se rotunjeste la urmatoarea mie

poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale, cu exceptia urmatoarelor:

a) livrarile de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabila;

b) livrarile intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(3) Persoana impozabila care indeplineste conditiile prevazute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricand pentru aplicarea regimului normal de taxa.

(...)

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153.

"

Potrivit prevederilor legale mentionate mai sus persoanele impozabile care depasesc in cursul unui an fiscal plafonul de scutire de 35.000 euro incepand cu 01.01.2007, au obligatia legala sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal in termen de 10 zile de la data depasirii cifrei de afaceri realizata.

Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru calculul acestui plafon de scutire este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii taxabile, incluzand si operatiuni scutite cu drept de deducere.

Potrivit art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Persoanele impozabile stabilite in Romania trebuie sa tina evidente corecte si complete ale tuturor operatiunilor efectuate in desfasurarea activitatii lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operatiune sau care se identifica drept persoane inregistrate in scopuri de TVA, conform prezentului titlu, in scopul desfasurarii oricarei operatiuni, trebuie sa tina evidente pentru orice operatiune reglementata de prezentul titlu."

De asemenea, art. 156² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"(1) Persoanele inregistrate conform art. 153 trebuie sa depuna la organele fiscale competente, pentru fiecare perioada fiscala, un decont de taxa, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se incheie perioada fiscala respectiva. "

Dupa depasirea plafonului de scutire persoanele impozabile sunt obligate atat la inregistrarea ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata cat si la tinerea evidentei contabile a operatiunilor impozabile astfel incat sa se poata determina baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri precum si cea deductibila aferenta achizitiilor, sa intocmeasca si sa depuna la organul fiscal competent la termenul legal decontul de taxa pe valoarea adaugata.

In situatia in care se constata ca persoana in cauza a solicitat cu intarziere atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei pe valoarea adaugata pe perioada scursa intre data la care persoana in cauza avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data de la care inregistrarea a devenit efectiva.

Se retine ca I.I. A V a efectuat in perioada verificata activitati de comert, realizand la data de 29.12.2008 , o cifra de afaceri din vanzari de lei, depasind astfel plafonul de scutire de 119.000 lei valabil din 01.01.2007.

Cu toate acestea, se retine ca I.I. A V nu a solicitat organelor teritoriale competente inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal incepand cu 01.02.2009, nu a evidentiat taxa pe valoarea adaugata in contabilitate, in jurnalele de vanzari, in decontul de taxa pe valoarea adaugata si nu a efectuat virarea acestei taxe catre bugetul de stat potrivit prevederilor legale citate mai sus.

Veniturile obtinute de petenta in perioada 01.02.2009-31.03.2010, in suma totala de lei, provin din comertul cu amanuntul a marfurilor alimentare, aceasta operatiune fiind impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea contestatoarei ca art.152 din Codul fiscal prevede ca la stabilirea plafonului cifra de afaceri anuala reprezinta valoarea totala, fara T.V.A. a operatiunilor efectuate in cursul unui an calendaristic, intrucat asa cum reiese din prevederile legale de mai sus, cu aplicabilitate pentru perioada supusa inspectiei fiscale, cifra de afaceri este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic.

Art.152 din Codul fiscal la care face referire petenta a fost modificat prin O.U.G. nr.106/2007 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/25003 privind Codul fiscal, ordonanta care la pct.59 prevede:

"La articolul 152 alineatul (2) partea introductiva se modifica si va avea urmatorul cuprins:

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de

deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale, cu exceptia urmatoarelor: "

Intrucat, O.U.G. nr.106/2007 a intrat in vigoare la data de 01.01.2008, petentei ii sunt aplicabile prevederile citate mai sus si nu cele la care dansa face referire, acestea avand aplicabilitate pentru perioada 01.01.2007-01.01.2008.

De asemenea, nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere faptul ca T.V.A. este o taxa inclusa in pretul de vanzare catre populatie, deci trebuie dedusa din pretul de vanzare, intrucat asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala, pentru perioada 01.02.2009-31.03.2010, baza de impunere stabilita de catre organele de inspectie fiscala este de lei, taxa pe valoarea adaugata colectata fiind in suma de lei (.....*19%=..... lei).

Spetei ii sunt aplicabile si prevederile H.G. nr.44/2004 care a suferit modificari si completari incepand cu data de 01.01.2007, in baza H.G. nr.1861/2006, publicata in Monitorul Oficial nr.1044/29.12.2006, in sensul ca prevederile cuprinse la pct.56(4) din H.G. nr.44/2004 au fost inlocuite de prevederile pct.62(2) , dupa cum urmeaza:

"In sensul art.152 alin.(6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;

Asadar, normele nu prevedeau ca taxa datorata este stabilita ca diferenta intre taxa care ar fi fost colectata si taxa care ar fi fost dedusa, iar prin H.G. nr.1618/2008 nu s-a schimbat regimul aplicabil, ci s-au clarificat prevederile legale mai sus-mentionate.

Din prevederile legale de mai sus rezulta ca valoarea taxei pe valoarea adaugata de plata, in cazul persoanelor care nu au solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege, este taxa care ar fi fost colectata daca persoana ar fi fost inregistrata conform art.153 din Codul fiscal, pentru operatiuni taxabile realizate pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data la care a fost inregistrata.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca pentru perioada 01.02.2009- 31.03.2010 petenta avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, aferenta veniturilor realizate in aceasta perioada, in suma de lei, astfel, ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei , D.G.F.P.J.Botosani este investita sa se pronunte daca I.I. A V datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatia referitoare la debitul la care au fost calculate acestea urmeaza a fi respinsa prin prezenta decizie.

In drept, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede la art.119 alin.(1) ca :**"pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere"** care se calculeaza potrivit art.120 alin.(1):**"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."**

In fapt, pentru neplata la termen a diferentelor suplimentare de creante fiscale, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Avand in vedere ca urmeaza a fi respinsa contestatia pentru debitul privind taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu principiul de drept "accesoriul urmeaza principalul", contestatia petentei va fi respinsa si pentru accesoriile aferente acestor debite in suma totala de lei.

3.Cauza supusa solutionarii este daca, Activitatea de Inspectie Fiscala, in raport cu prevederile legale, a determinat corect in sarcina contribuabilei diferentele de impozit pe venit pentru anii 2007 si 2008, in conditiile in care argumentele contestatoarei aduse in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

In fapt, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr.IV/...../2/28.06.2010 a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../1/28.06.2010, prin care s-a verificat activitatea desfasurata de I.I. A V, in perioada 01.01.2007-31.12.2009.

Astfel, pentru anul 2007 organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de lei, iar pentru anul 2008 o diferenta in suma de lei. Aceste diferente provin din considerarea de catre organele de inspectie fiscala a unor cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal intrucat facturile prezentate nu au toate elementele de identificare a contribuabilului.

In drept, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca:

"(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.49 si 50.

(...)

(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;"

Potrivit pct.37 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"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."

Se retine ca primele conditii generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt: sa fie efectuate in interesul direct al activitatii, sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente.

Normele generale privind documentele justificative si financiar-contabile, asa cum sunt prevazute la lit.B pct.14 si 15 din Normele 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, aprobate prin O.M.F.P. nr.1040/2004, sunt:

14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;

- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;

- numarul documentului si data intocmirii acestuia;

- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);

- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand este necesar, si temeiul legal al efectuării ei;

- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;

- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;

- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.

15. Documentele care stau la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare. "

Fata de cele precizate mai sus, rezulta ca in situatia in care documentele nu furnizeaza toate informatiile prevazute de reglementarile legale, nu pot dobandi calitatea de document justificativ in baza caruia sa se realizeze inregistrările in evidenta contabila in partida simpla.

Intrucat aceste cheltuieli au fost inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, rezulta ca acestea nu sunt deductibile fiscal, astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de reprezentand impozit pe venit, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

4.Referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare-Contestatii se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, I.I. A V nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, pentru diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere aferente in suma de lei.

In drept, art.206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare prevede ca:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;"

coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.519/2005 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza urmatoarele:

"12.1 Contestatia poate fi respinsa ca:

(...)

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii; (...), organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct.2.4 din Ordinul A.N.A.F. nr.519/2005:

"Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Avand in vedere faptul ca petenta nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei referitoare la acest capat de cerere si tinand seama de prevederile legale mentionate mai sus, organul de solutionare a contestatiei va respinge ca nemotivata contestatia pentru suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

5. Referitor la contestatia formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../1/28.06.2010, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, prevede ca:"**impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate**

formula contestatie potrivit legii". Conform art. 110 alin.(3) :**"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"**, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): **"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscala"**. In intelesul art. 41 **"actul administrativ fiscala este actul emis de organul fiscala competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale"**.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscala..."**, in conditiile art.109(2): **"la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"**, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscala susceptibil de a fi contestat conform art.205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca:**"decizia de impunere se emite de organul fiscala competent. Organul fiscala emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere"**, iar art. 88 prevede ca: **"sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:**

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)".

Potrivit art.209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscala pot solutiona doar: **"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitia de masuri , se solutioneaza de catre:**

a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscala contestatarii pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei,".

In fapt, I.I. A V contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/...../1/28.06.2010 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr.IV/...../1/28.06.2010 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. IV/...../4/28.06.2010 si la punctul 7 al Deciziei de impunere nr.IV/...../2/28.06.2010, emise in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../1/28.06.2010, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscala emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat petenta a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/...../1/28.06.2010 , si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007,cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 207 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5); 216 alin.(1); 217 alin.(1) si 70 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de I.I. A V impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.IV/...../4/28.06.2010 si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr.IV/...../2/28.06.2010 privind suma totala de lei reprezentand:

- lei impozit pe venit ;
- lei taxa pe valoarea adaugata;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Art.2 Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de I.I. A V pentru suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Art.3 Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr.IV/...../1/28.06.2010.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.