

Biroul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice , a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice prin adresa nr. cu privire la contestatia formulata de PF .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr., privind obligatii fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in suma de lei, reprezentand:

**Impozitul pe venit** lei

**Majorari intarziere** lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de Solutionare Contestatii, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I PF contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma de lei, reprezentand:**

**Impozit pe venit** lei

**Majorari de intarziere** lei

**In fapt:** Motivele contestatiei sunt:

a) Calculul eronat al impozitului pe venit stabilit suplimentar pe anul 2004 si 2005 prin dublarea cheltuielilor nedeductibile conform anexei nr. 1 si anume:

Pentru anul 2004 la rubrica cheltuieli efectuate (randul 4) eronat a fost stabilita de organul de control suma de lei, corect fiind lei, la rubrica venit net (randul 6), eronat s-a trecut lei, corect fiind lei, rezultand o diferenta de lei, astfel la rubrica venit anual global (randul 10) eronat trecut lei, corect fiind lei, se acorda deducerea de lei si rezulta corect venit net impozabil (randul 12) lei cu o diferenta corecta de lei si nu lei, eronat trecut de organul de control, cu un impozit corect de lei si nu lei. Deasemenea eronat s-au calculat si majorarile de intarziere pentru care solicita anularea acestora.

Acelasi calcul eronat se efectueaza si pentru anul 2005 si anume:

La randul 4 eronat s-a trecut suma de lei, corect lei implicit randul 6, corect lei si nu lei, la randul 10 venit anual global corect lei si nu lei cu un impozit corect lei (randul 13) si nu lei. Deasemenea si majorarile de intarziere au fost eronat calculate, solicitand anularea acestora.

b) Pentru anul 2004 in anexa nr. 2 este trecuta ca suma nedeductibila factura nr. cu suma de lei, furnizor SC G In mod eronat este facuta analiza pe suma totala,

mentionandu-se ca sunt obiecte de inventar nefiind trecute in registru inventar de mijloace fixe.

Obiectele de inventar reprezinta cheltuiala deductibila si nu se evidentiaza in registru inventar de mijloace fixe.

Intrucat televizorul din factura respectiva are valoarea de lei, deci sub valoarea mijlocului fix de lei conform HG nr. 1533/2003 solicita sa fie admisa ca o cheltuiala deductibila.

Tot pentru anul 2004 solicita ca o cheltuiala deductibila si contravaloarea amortizarii frigiderului, conform fisei mijlocului fix aflata la dosarul cauzei.

Deasemenea tot o cheltuiala deductibila este si dobanda din graficul contractului prin care s-a achizitionat ca mijloc fix (calculatorul) conform fisei mijlocului fix si amortizarea acesteia.

Deasemenea solicita ca o cheltuiala deductibila contravaloarea facturii nr. in suma de lei, cheltuieli de sponsorizare.

**II Administratia Finantelor Publice a procedat la verificarea bazelor de impunere a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, a respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile de catre PF G si stabilirea diferentelor obligatiilor fiscale de plata precum si accesoriile aferente acestora.**

Actuala verificare a cuprins perioada 01.01.2004 – 31.12.2006 si a constatat in verificarea realitatii declaratiilor fiscale privind impozitul pe venit in concordanta cu datele din evidenta contabila in partida simpla si datele inscrise in declaratiile speciale.

Anul 2004

Contribuabilul depune la AFP T declaratia speciala D-200 sub nr. cu un venit net impozabil in suma de lei.

Din decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoane fizice pe anul 2004, rezulta un impozit pe venit in suma de lei.

La verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii de venituri si tratamentul fiscal al acestora s-a constatat o diferenta de lei ce modifica baza de impunere ca rezultat al variatiei stocului de marfa de la inceputul si sfarsitul anului fiscal si a cheltuielilor nedeductibile in suma de lei din care suma de lei reprezinta contravaloarea unui televizor, unui frigider, a unor rate lunare pentru cumpararea unui calculator, contravaloarea impozitului pe venit achitat, operatiuni inregistrate direct pe cheltuieli de exploatare nefiind calculata valoarea amortizabila. Deasemenea suma 350 lei reprezinta cheltuieli sponsorizare fara documente justificative.

La sfarsitul inspectiei fiscale rezulta diferenta impozit pe venit stabilita suplimentar in suma de lei pentru care s-au solicitat majorari de intarziere in suma de lei.

Anul 2005

Contribuabilul depune la AFP declaratia speciala D-200 sub nr. cu un venit net impozabil in suma de lei.

Din decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de

persoanele fizice pe anul 2005, rezulta un impozit pe venit in suma de lei.

La verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii de venituri si tratamentul fiscal al acestora se constata o diferenta in suma de lei, rezultata din variatia stocului de marfa de la inceputul si sfarsitul anului fiscal si a cheltuielilor nedeductibile in suma de lei, reprezentand cheltuieli aferente ratelor lunare prin achizitionarea unui calculator fara a se calcula valoarea amortizabila inregistrata pe cheltuieli de exploatare cu incalcarea prevederilor OMF nr. 1040/2004, art. 52.

La sfarsitul inspectiei fiscale rezulta o diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar in suma de lei.

Anul 2006

Contribuabilul depune la AFP declaratia speciala D-200 sub nr. cu un venit impozabil in suma de lei.

Din Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoane fizice pe anul 2006 rezulta un impozit pe venit in suma de lei.

La verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii de venituri si tratamentul fiscal al acestora se constata o diferenta in suma de lei rezultata din variatia stocului de marfa de la inceputul si sfarsitul anului fiscal prin respectarea prevederilor OMF nr. 1040/2004, art. 52.

La sfarsitul inspectiei fiscale rezulta o diferenta de impozit pe venit stabilite suplimentar in suma de .

**III Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control s-au retinut urmatoarele:**

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata in suma de lei pentru care s-au calculat accesorii aferente in suma de lei a fost stabilit corect de catre organul de inspectie fiscala in conditiile in care cheltuielile nedeductibile au fost calculate eronat prin dublarea acestora iar obiectele de inventar si mijloacele fixe achizitionate au fost excluse de la cheltuielile deductibile de exploatare pentru reinregistrarea lor in fisa pentru operatiuni diverse.

**In fapt:** Pentru anii 2004 – 2006 contribuabilul a depus la AFP declaratiile speciale D-200 prin care au declarat veniturile net impozabile realizate, iar prin deciziile de impunere anuale pentru veniturile realizate in Romania de persoane fizice rezulta impozitele pe venit aferente acestora asa cum sunt inscrise in cap. II din prezenta decizie.

La verificarea modului de inregistrare a tuturor veniturilor aferente activitatii desfasurate, a evidentierii acestora, venituri pentru determinarea tuturor operatiunilor impozabile realizate de contribuabil, nu s-au constatat diferente care sa modifice baza de impunere.

La verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii de venituri si a tratamentului fiscal aplicat acestora s-au constatat diferente care au modificat baza de

impunere rezultate din variatia stocului de marfa de la inceputul si sfarsitul anului fiscal nerespectandu-se prevederile OMF nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoane fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Dupa cum reiese din Anexa nr. 1, contribuabilul s-a aprovizionat pe stoc, adica stocul de marfa de la sfarsitul anului este mai mare decat cel de la inceputul anului, mizand pe faptul ca Legea nr. 571/2003, art. 48, al. (4) prevede drept conditie de deductibilitate a cheltuielilor sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite.

Insa la activitatea de comert in speta obiect de activitate al contribuabilului intervine aceasta tehnica a stocului in sensul ca la stabilirea corecta a venitului impozabil se ia pe de o parte la partea de venituri, veniturile incasate conform monetarelor sau a rapoartelor zilnice emise de casele de marcat iar la cheltuieli se scade stocul existent in unitatea comerciala deoarece aceste cheltuieli sunt facute in avans pentru veniturile ce vor fi realizate in exercitiul financiar din anul fiscal respectiv.

De fapt veniturile din vanzarea marfurilor dintr-un an fiscal au fost realizate cu costul acestor marfuri care s-au vandut si nu a marfurilor existente in stoc.

Referitor la cheltuielile nedeductibile s-a retinut ca in anul 2004 au fost in suma de lei si reprezinta aprovizionarea cu mijloace fixe si obiecte de inventar (televizor, frigider, contravaloare rate lunare calculator, contravaloarea impozit venit calculat) inregistrate direct pe cheltuieli, iar obiectele de inventar nu au fost inscrise in registrul de inventar, iar la mijloace fixe nu a fost calculata valoarea amortizata (durata de viata) care este deductibila.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca aceste obiecte de inventar si mijloace fixe nu se aflau la data controlului la locul de desfasurare a activitatii, deci nu erau folosite in scopul realizarii de venituri ce fac obiectul activitatii.

Deasemenea pentru suma de lei inregistrata ca sponsorizare nu era insotita cu documente justificative, respectiv contract de sponsorizare, existand la dosarul cauzei numai documentul de plata respectiv factura nr.

Deasemenea pentru anul 2005 cheltuielile nedeductibile sunt in suma de lei si reprezinta cheltuieli inregistrate direct pe plati a ratelor lunare aferente calculatorului achizitionat si care nu era inregistrat in registrul de inventar al mijloacelor fixe si fara a fi calculata valoarea amortizata care putea fi amortizata conform reglementarilor legale prevazute de HG nr. 1533/2003 si cu incalcarea prevederilor OMF nr. 1040/2004. S-a retinut in concluzie ca pentru perioada verificata 2004 – 2006 a fost stabilit impozit pe venit in suma de pentru anul 2005 si Pentru anul 2006) iar pentru neplata acestora s-au calculat majorari de intarziere in suma de lei conform reglementarilor legale prevazute de legislatia fiscala in perioada analizata respectiv OG nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala .

Din referatul cu propunerile de solutionare al Activitatii de Inspectie Fiscala, s-a retinut ca prin anexa nr. 1 in mod eronat s-a calculat impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2004 si 2005 prin dublarea cheltuielilor nedeductibile, propunand admiterea contestatiei datorata calculului eronat, urmand a se incheia un nou act administrativ fiscal.

**In drept:** Cauza isi gaseste aplicabilitatea in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 48 si art. 43 din OMFP nr. 1040/2004 privind conducerea evidentei contabile in partida simpla, art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata si art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

Art. 48, al. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal **“Reguli generale de stabilirea venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla:**

**(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venit brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia 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; (...)**

**(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:**

**a) cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, efectuate conform legii, în limita unei cote de 5% din baza de calcul determinată conform alin. (6);**

**b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);**

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

**a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;**

**i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;**

**(9) În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității.**

Iar art. 43, lit. a) din OMFP 1040/2004 precizeaza: **“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 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 ® precizeaza:

**(1) “Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în**

**momentul efectuării ei într-un document care sta 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”.**

Art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza: (4) **“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.**

Avand in vedere ca pe parcursul solutionarii contestatiei contribuabilul a depus documente justificative concludente in sustinerea cauzei care nu au fost prezentate in timpul controlului organului de inspectie fiscala care ar putea conduce la considerarea de cheltuieli deductibile fiscal, organul de solutionarea contestatiei tinand cont de actele normative ce guverneaza legislatia fiscala (HG nr. 1533/2003) urmeaza a desfiinta Decizia de impunere nr. pentru suma de lei, impozit pe venit si accesorii aferente acestora in suma de lei, urmand ca organul fiscal sa se pronunte asupra acestora.

S-a mai retinut ca organul fiscal nu a tinut cont de doleantele contribuabilului prin care solicita ca o cheltuiala deductibila contravaloarea amortizarii calculatorului conform fisei mijlocului fix care este anexata la dosarul cauzei, contravaloarea amortizarii frigiderului conform fisei mijlocului fix pe care o anexeaza la dosarul cauzei si a dobanzii aferente din graficul contractului de achizitionare a calculatorului.

Deasemenea organul fiscal nu a analizat nici doleantele contribuabilului cu privire la nedeductibilitatea sumei de lei platita lunar fata de suma de lei cat pretinde contestatorul sau suma de lei cheltuiala deductibila reprezentand dobanda din grafic conform contractului de societate ca de fapt si cheltuielile de sponsorizare prevazute de reglementarile legale pentru care va trebui sa se tina seama la verificarea ulterioara.

Avand in vedere ca la stabilirea bazei de impozitare respectiv venitul net pe anii 2004, 2005, 2006 au declarat si dedus fiscal cheltuieli aferente marfurilor existente in stoc la finele anilor mentionati mai sus cu nerespectarea dispozitiilor legale in vigoare, organul de inspectie fiscala a procedat corect la regularizarea si stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare cu titlu de impozit pe venit in suma de lei si majorari aferente acestora in suma de lei dar in mod eronat a dublat cheltuielile nedeductibile denaturand in totalitate creantele fiscale stabilite.

Fata de cele prevazute in continutul deciziei s-a tinut cont si de prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala care precizeaza:

**(1) “Prin decizie contestatia va putea fi admisa in totalitate sau in parte, ori respinsa.”**

**(3) “Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va**

**avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.**

Deasemenea se va tine cont si de prevederile art. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin HG nr. 1050/2004 care prevede:

**“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 216, al. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile aceasta se va efectua de catre alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul atacat”.**

Iar conform prevederilor OMFP nr. 519/2005 pct. 12.7 si 12.8 **“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceiasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia inclusiv accesoriile aferente”**

Prin noul act administrativ fiscal intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 43 din OMFP nr. 1040/2004 privind conducerea evidentei contabile in partida simpla art. 120 din Ognr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pct. 102.5 din HGR nr. 1050/2004, pct. 12.7 si 12.8 din HGR nr. 519/2005 privind aprobarea normelor pentru aplicarea Titlului IX din OG nr. 92/2003 ® coroborate cu art. 205, art. 207, art. 210, art. 213, art. 216 si art. 218 din OG nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala.

**Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice**

**DECIDE:**

**Art. 1 Desfiintarea in totalitate a Deciziei de impunere nr. pentru suma de lei reprezentand suma de lei impozit pe venit si suma de lei accesorii aferente, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii;**

**Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare.**

