

Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Directia Generală a Finanțelor Publice Mureș

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 122/.....2011

Directia Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către **P.F. din comuna**, jud. Mureș, prin contestația înregistrată sub nr./01.02.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../22.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și Deciziei de impunere nr./24.11.2010 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, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../22.11.2010, comunicate petentului la data de 30.12.2010, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ...lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând impozit pe venitul net anual impozabil;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual impozabil.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. .../01.02.2011, petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../22.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și a Deciziei de impunere nr. .../24.11.2010 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, invocând următoarele:

- actele întocmite de organele de control “prezintă prin prisma prevederilor legale imperative, o serie de deficiențe, lacune, care atrag nulitatea acestora”, astfel: raportul de inspecție fiscală nu are trecut numărul de înregistrare al instituției, fiind trecută doar data acestuia; de asemenea, nu este trecută corect denumirea P.F. Burdoază Gabriel;

- în actul de control se arată că, potrivit Codului fiscal, nu sunt deductibile *“sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale, iar cheltuielile trebuie să fie justificate cu documente și să fie efectuate în scopul realizării venitului”*, iar *„venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă”*;

- nu sunt datorate obligațiile stabilite la control, întrucât la art. 11 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede faptul că *„La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*;

- având în vedere dispozițiile pct. 6 și pct. 1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *„în aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va examina stările de fapt, relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege”* organul de control ar trebui să dovedească raționamentul pentru care a reîncadrat operațiunile comerciale efectuate de contestator;

- potrivit art. 7 alin. (2) și (3) din Codul de procedură fiscală, *„Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului [...]”*, respectiv *„are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, [...] ori de câte ori este cazul”*.;

- solicită admiterea contestației, *„având în vedere faptul că organul de control a ignorat prevederile legale care îl obligau la justificarea documentată și faptică a reîncadrării actelor și faptelor de comerț”*.

B) Urmare a verificării efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.Mureș – Activitatea de Inspecție Fiscală la ***P.F. din loc., jud. Mureș***, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. .../22.11.2010 și Decizia de impunere nr. .../22.11.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, respectiv Decizia de impunere nr. .../24.11.2010 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, în care sunt redate următoarele constatări:

1. Referitor la impozitul pe venit aferent exercițiului fiscal

2006

a) În anul 2006, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă totală de lei, reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (uși metalice).

La control s-a constatat că, întrucât cheltuielile menționate nu au fost efectuate de contribuabil în scopul realizării veniturilor, acestea nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, unitatea încălcând astfel prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Efectul fiscal al înregistrării cheltuielilor în sumă de lei constă în diminuarea de către P.F. ... a venitului net anual impozabil cu aceeași sumă.

b) În luna august 2006, P.F. ... achiziționează de la S.C. S.R.L. două mijloace fixe, astfel:

- mașină de aplicat cant pentru lemn, în valoare de lei și TVA de ..., în baza facturii fiscale nr./17.08.2006;

- freză, în valoare de lei și TVA de lei, în baza facturii fiscale nr.21.09.2006.

La control s-a constatat că în mod eronat contribuabilul și-a majorat cheltuielile cu valoarea totală a mijloacelor fixe achiziționate, încălcând astfel prevederile art. 48 alin. (4) lit. c) și art. 24 alin. (1) din Codul fiscal.

Având în vedere dispozițiile art. 24 alin. (11) lit. a) din actul normativ menționat anterior, la control s-a procedat la calcularea amortizării lunare a mijloacelor fixe achiziționate de petent (56 lei/lună pentru mașina de aplicat cant pentru lemn și ... lei/lună pentru freză) și la stabilirea cheltuielilor cu amortizarea care sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, rezultând următoarele:

- în anul 2006, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de ...lei (... lei + ... lei);

- în anul 2007, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de ... lei (.. lei + ... lei);

- în anul 2008, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de ... lei (... lei + ... lei);

- în anul 2009, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de ...lei (..lei + ... lei).

Ca urmare, față de cheltuielile cu mijloacele fixe achiziționate, înregistrate în anul 2006, în sumă de ... lei, unitatea avea drept să deducă

cheltuieli cu amortizarea în sumă de ... lei, diferența de lei (... lei – ...lei) reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul venitului net anual impozabil.

Înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ... lei (... lei + lei) conform constatărilor redată la pct. a) și b) de mai sus, are ca și efect fiscal diminuarea venitului net anual impozabil și a impozitului pe venit datorat pentru anul 2006.

c) În perioada 2006 – 2008, P.F. a înregistrat pierdere fiscală, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

- obiectul de activitate al contribuabilului este producția de mobilier la comanda clientului (persoane fizice și juridice);

- materia primă (pal melaminat) și materialele consumabile sunt achiziționate la solicitarea clientului;

- palul melaminat este dus spre debitare la firme specializate (la care se achită contravaloarea serviciilor prestate), contribuabilul procedând la asamblarea mobilierului;

- contribuabilul nu a întocmit devize sau situații de lucrări pentru facturile întocmite, în scopul determinării cantităților de materii prime și materiale date în consum și folosite la fabricarea mobilierului. Pe facturile emise către beneficiar, la rubrica explicații, sunt înscrise următoarele: „mobilă bucătărie”, „mobilier sufragerie”, etc., fără a exista alte documente care să stea la baza întocmirii acestora.

Astfel, în situația dată, nu se explică înregistrarea pierderii fiscale, având în vedere faptul că, la sfârșitul fiecărui an nu există materii prime și materiale în stoc, iar mobilierul fiind produs la comanda clientului, acest fapt presupune alegerea de către beneficiar a designului și a materialelor folosite (situație în care nu se justifică stocarea materialelor, acestea fiind incluse în prețul produsului finit), precum și negocierea unui preț.

În explicațiile scrise, date de dl., în calitate de reprezentant legal, la solicitarea organelor de control, referitor la constatările înscrise mai sus, acesta susține că înregistrarea pierderii fiscale în cei trei ani verificați se datorează faptului că „o parte din veniturile rezultate au fost investite în mașini portabile pentru prelucrare, scule, au fost lucrări care au fost refăcute datorită unor probleme de execuție...marfa fiind vândută cu o marjă de manoperă mică. O altă cauză este existența unui stoc de materiale pentru lucrări care nu au fost finalizate până la sfârșitul unui an calendaristic”.

Referitor la cele declarate de către contribuabil, din documentele puse la dispoziția organelor de control a rezultat faptul că în perioada 2006 – 2008 au fost achiziționate 2 mijloace fixe (în anul 2006), respectiv o mașină de aplicat cant pentru lemn și o freză, în valoare totală

de lei, nefiind prezentate organelor de control listele de inventariere cu materialele existente în stoc la finele anului.

Întrucât la data efectuării controlului nu au putut fi identificate la sediul P.F., situat în localitatea, str., nr....., materiile prime și materialele achiziționate în perioada verificată (contribuabilul nu a prezentat la solicitarea organului de control inventarierea generală a elementelor de patrimoniu conform prevederilor art. 7 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, iar ulterior perioadei verificate acesta a mai efectuat achiziții de materii prime și materiale) organele de inspecție fiscală au considerat că acestea, neregăsindu-se în stocul faptic, au fost date în consum, incluse în fabricarea mobilierului, iar veniturile rezultate din valorificarea acestuia nu sunt înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de contribuabil și nu sunt declarate la organele fiscale competente.

Din actele atacate rezultă că, pe parcursul efectuării inspecției fiscale, organul de control a solicitat în numeroase rânduri persoanei fizice verificate prezentarea tuturor documentelor justificative pentru sumele care au fost înregistrate cu titlu de cheltuieli și pentru care nu există documente justificative în acest sens, precum și listele cu inventarierea efectuată, dl. declarând verbal că nu există alte documente decât cele prezentate organului de control și că nu a efectuat inventarierea patrimoniului, fapt susținut și de declarația pe propria răspundere, dată la finalul inspecției fiscale, unde la pct. 1 se precizează *“am pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspund de exactitatea, realitatea și legalitatea acestora”*.

Prin prisma constatărilor redade mai sus, în conformitate cu prevederile art.67 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având în vedere că organul de control nu a putut stabili veniturile realizate de P.F., s-a concluzionat că se impune estimarea bazei de impunere prin stabilirea cât mai aproape de realitate a manoperei practicate la producerea mobilierului, pentru a stabili veniturile reale realizate de persoana fizică.

În conformitate cu dispozițiile legale anterior citate, organele de specialitate din cadrul D.G.F.P. Mureș au efectuat controale încrucișate la trei contribuabili cu același obiect de activitate și care sunt arondați A.F.P. Deda, solicitând acestora comunicarea cotei medii de manoperă practică la producerea mobilierului. Din procesele-verbale întocmite a rezultat că în producția de mobilier manopera practică este între 30 și 35 %.

Prin aplicarea cotei medii de manoperă de 32,5 %, determinată de organele de inspecție fiscală ca medie a manoperei practicate în producția de mobilier (după cum rezultă din datele înscrise în procesele-verbale întocmite în acest sens), asupra valorii de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate în anul 2006, în sumă totală de lei, s-au

determinat valoarea manoperei, de ... **lei** (... lei x 32,5% =lei), și veniturile totale aferente activității desfășurate, în sumă de ... **lei** (... lei + ... lei), față de veniturile în sumă de ... **lei**, înregistrate de către contribuabilul verificat, rezultând o diferență de **lei** (... lei - ... lei), care reprezintă venituri neînregistrate.

Efectul fiscal al neînregistrării în totalitate a veniturilor realizate din activitatea desfășurată constă în diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil și a impozitului pe venit datorat pentru anul 2006.

d) În urma verificării operațiunilor înregistrate în Registrul - jurnal de încasări și plăți, precum și a documentelor justificative pentru venituri și cheltuieli prezentate organelor de control, s-a constatat faptul că P.F. a declarat eronat rezultatul exercițiului fiscal 2006, în sensul că a declarat pierdere fiscală în cuantum de **lei**, în condițiile în care, în declarația specială privind veniturile realizate (formular 200) depusă în termenul legal la organul fiscal competent, nu a înscris la rubrica privind venitul brut și cheltuielile deductibile nicio sumă.

Din documentele prezentate și sumele înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți, rezultă următoarele date: - venit brut în sumă de lei;

- cheltuieli în sumă de lei;

- venit net în sumă de lei.

Astfel, contribuabilul a încălcat prevederile art.48 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora „*Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă...*”

În consecință, urmare celor mai sus menționate, rezultă un venit net, stabilit suplimentar de organul de inspecție fiscală, în cuantum de **lei**.

Având în vedere constatările redate mai sus, la control s-a stabilit că în anul fiscal 2006, P.F. a majorat nejustificat cheltuielile, cu suma de **lei** (... lei + lei), potrivit constatărilor redate la lit. a) și b) și a diminuat veniturile cu suma de **lei** (..... lei + lei), potrivit constatărilor redate la lit. c) și d), rezultând astfel o bază impozabilă suplimentară în sumă de **lei**, pentru care este datorat un impozit pe venit suplimentar în sumă de **lei**, stabilit prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din actul normativ menționat anterior, asupra bazei impozabile.

Întrucât din documentele puse la dispoziția organelor de control și din datele înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți a rezultat un venit net anual de 780 lei (după cum rezultă din constatările redate la lit. d)), nu se impune recuperarea pierderii fiscale declarată în mod eronat de către

contribuabil, prin diminuarea venitului net stabilit suplimentar de organul de control.

Pentru neachitarea la termenul legal de plată a impozitului pe venit stabilit suplimentar, în timpul controlului s-a procedat la calcularea majorărilor și penalităților de întârziere, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, în sumă de lei (majorări de lei = lei x 0,10% x 1029 zile + lei x 0,05% x 92 zile + ... lei x 0,04% x 49 zile și penalități de lei = ... lei x 15 %).

2. Referitor la impozitul pe venit aferent exercițiului fiscal

2007

a) În anul 2007, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă totală de lei, reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (diverse materiale de construcție metalice, geamuri, uși).

La control s-a constatat că, întrucât cheltuielile menționate nu au fost efectuate de contribuabil în scopul realizării veniturilor, acestea nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, unitatea încălcând astfel prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Efectul fiscal al înregistrării cheltuielilor în sumă de ... lei constă în diminuarea de către P.F. ... a venitului net anual impozabil cu aceeași sumă.

b) În anul fiscal 2007, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă de lei, fără a face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului și fără a avea la bază documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a bunurilor, după cum urmează:

- se achită cu Ordinul de plată nr...15.01.2007 suma de ... lei (poziția nr.1 din Registrul-jurnal de încasări și plăți – lipsă factură);

- se achită cu Ordinul de plata nr./12.04.2007 suma de lei (poziția nr. 23 din Registrul-jurnal de încasări și plăți – lipsă factură);

- se achită cu Ordinul de plata nr. .../27.04.2007 suma de lei (poziția nr 27 din Registrul-jurnal de încasări și plăți – lipsă factură);

- se înregistrează la poziția nr. 31 din Registrul-jurnal de încasări și plăți suma de ...lei – lipsă factură;

- se înregistrează la poziția nr. 70 din Registrul-jurnal de încasări și plăți suma de lei – lipsă factură.

La control s-a constatat încălcarea prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora condiția pe care trebuie să o îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse este *“să fie efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente”*.

c) Așa cum a reieșit și din constatările redade pentru anul fiscal 2006, întrucât la data efectuării controlului nu s-au regăsit în patrimoniul contribuabilului materii prime și materiale (contribuabilul nu a prezentat la solicitarea organului de control listele de inventariere, iar la sediul acestuia, situat în localitatea, str....., nr., nu au fost identificate bunurile în cauză), organele de control au considerat că acestea, neregăsindu-se în stocul factual, au fost date în consum, incluse în fabricarea mobilierului, iar veniturile rezultate din valorificarea acestuia nu sunt înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de contribuabil și nu sunt declarate la organele fiscale competente.

Prin prisma constatărilor redade mai sus, precum și la cap. B) pct.1), lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației, în conformitate cu prevederile art.67 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având în vedere că organul de control nu a putut stabili veniturile realizate de P.F., s-a concluzionat că se impune estimarea bazei de impunere prin stabilirea cât mai aproape de realitate a manoperei practicate la producerea mobilierului, pentru a stabili veniturile reale realizate de persoana fizică.

Prin aplicarea cotei medii de manoperă de 32,5 %, determinată de organele de inspecție fiscală ca medie a manoperei practicate în producția de mobilier (după cum rezultă din datele înscrise în procesele-verbale întocmite în acest sens), asupra valorii de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate în anul 2007, în sumă totală de lei, s-a determinat valoarea manoperei, de ... lei (... lei x 32,5%), și veniturile totale aferente activității desfășurate, în sumă de ... lei (... lei + lei), față de veniturile în sumă de ... lei, înregistrate de către contribuabilul verificat, rezultând o diferență de lei (... lei - lei), care reprezintă venituri neînregistrate.

Efectul fiscal al neînregistrării în totalitate a veniturilor realizate din activitatea desfășurată constă în diminuarea de către P.F. .. a venitului net anual impozabil și a impozitului pe venit datorat pentru anul 2007.

La control s-a mai constatat faptul că, pierderea fiscală rezultată din datele înscrise în Registrul-jurnal de încasări și plăți este de lei, iar nu delei, cât a fost declarată de către contribuabil (... lei venit brut - .. lei cheltuieli = -lei).

Având în vedere constatările redade mai sus, la control s-a stabilit că în anul fiscal 2007, P.F. a majorat nejustificat cheltuielile cu suma de ... lei (....lei + ... lei), potrivit constatărilor redade la lit. a) și b) și a diminuat veniturile cu suma de ... lei, potrivit constatărilor redade la lit. c), rezultând astfel o bază impozabilă suplimentară în sumă de ... lei (.... lei + ... lei). Baza impozabilă stabilită suplimentar a fost diminuată cu suma de ... lei, reprezentând cheltuieli deductibile cu amortizarea care nu se regăsesc evidențiate și declarate de contribuabil (după cum rezultă din

constatările redade la Cap. IV, an fiscal 2006, lit. b) din actul de control), organul de inspecție fiscală procedând și la recuperarea pierderii fiscale în cuantum de ...lei. A rezultat în final o bază impozabilă suplimentară stabilită de către organul de inspecție fiscală în cuantum de ... lei (. lei – .. lei – ... lei), pentru care P.F. datorează un impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei, stabilit prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din actul normativ menționat anterior, asupra bazei impozabile.

Pentru neachitarea la termenul legal de plată a impozitului pe venit stabilit suplimentar, în timpul controlului s-a procedat la calcularea majorărilor și penalităților de întârziere, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, în sumă de ... lei (majorări de ... lei = ... lei x 0,10% x 627 zile + ... lei x 0,05% x 92 zile + ... lei x 0,04% x 49 zile și penalități de ... lei = ... lei x 15 %).

3. Referitor la impozitul pe venit aferent exercițiului fiscal

2008

a) În anul 2008, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (uși metalice).

La control s-a constatat că, întrucât cheltuielile menționate nu au fost efectuate de contribuabil în scopul realizării veniturilor, acestea nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, unitatea încălcând astfel prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Efectul fiscal al înregistrării cheltuielilor în sumă de ...ei constă în diminuarea de către P.F. ... a venitului net anual impozabil cu aceeași sumă.

b) Așa cum a reieșit și din constatările redade pentru anii fiscali 2006, 2007, întrucât la data efectuării controlului nu se regăsesc în patrimoniul contribuabilului materii prime și materiale (contribuabilul nu a prezentat la solicitarea organului de control listele de inventariere, iar la sediul acestuia, situat în localitatea, str. ..., nr., nu au fost identificate bunurile în cauză), organele de control au considerat că acestea, neregăsindu-se în stocul faptic, au fost date în consum, incluse în fabricarea mobilierului, iar veniturile rezultate din valorificarea acestuia nu sunt înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de contribuabil și nu sunt declarate la organele fiscale competente.

Prin prisma constatărilor redade mai sus, precum și la cap. B) pct.1), lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației, în conformitate cu prevederile art.67 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având în vedere că organul de control nu a putut stabili veniturile realizate de P.F., s-a concluzionat că se impune estimarea bazei de impunere prin stabilirea cât mai aproape de realitate a manoperei practicate la producerea mobilierului, pentru a stabili veniturile reale realizate de persoana fizică.

Prin aplicarea cotei medii de manoperă de 32,5 %, determinată de organele de inspecție fiscală ca medie a manoperei practicate în producția de mobilier (după cum rezultă din datele înscrise în procesele-verbale întocmite în acest sens), asupra valorii de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate în anul 2008, în sumă totală de lei, s-au determinat valoarea manoperei, de lei (... lei x 32,5%), și veniturile totale aferente activității desfășurate, în sumă de lei (... lei + lei), față de veniturile în sumă de ... lei, înregistrate de către contribuabilul verificat, rezultând o diferență de ... lei (... lei – ... lei), care reprezintă venituri neînregistrate.

Efectul fiscal al neînregistrării în totalitate a veniturilor realizate din activitatea desfășurată constă în diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil și a impozitului pe venit datorat pentru anul 2007.

Având în vedere constatările redade mai sus, la control s-a stabilit că în anul fiscal 2008, P.F. a majorat nejustificat cheltuielile, cu suma de ... lei, potrivit constatărilor redade la lit. a) și a diminuat veniturile cu suma de ... lei, potrivit constatărilor redade la lit. b), rezultând astfel o bază impozabilă suplimentară în sumă de ... lei (... lei + lei). Baza impozabilă stabilită suplimentar a fost diminuată cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli deductibile cu amortizarea, care nu se regăsesc evidențiate și declarate de contribuabil (după cum rezultă din constatările redade la Cap. IV, an fiscal 2006, lit. b) din actul de control), organul de inspecție fiscală procedând și la recuperarea pierderii fiscale în cuantum de lei. A rezultat în final o bază impozabilă suplimentară stabilită de către organul de inspecție fiscală în cuantum de ... lei (..... lei – lei – lei), pentru care P.F. datorează un impozit pe venit suplimentar în sumă de lei, stabilit prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din actul normativ menționat anterior, asupra bazei impozabile.

Pentru neachitarea la termenul legal de plată a impozitului pe venit stabilit suplimentar, în timpul controlului s-a procedat la calcularea majorărilor și penalităților de întârziere, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, în sumă de lei (majorări de lei = lei x 0,10% x 253 zile + lei x 0,05% x 92 zile + lei x 0,04% x 49 zile și penalități de ... lei = lei x 15 %).

4. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

a) În perioada ianuarie 2006 – martie 2009, P.F. a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, în baza unor facturi emise de diverși furnizori de bunuri și servicii (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (uși metalice, geamuri, materiale de construcții) care nu au fost folosite de contribuabil în scopul operațiunilor sale taxabile, fiind încălcate astfel prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere că bunurile achiziționate nu sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală au reținut că în speță sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare, în conformitate cu prevederile art. 137 și 140 din Codul fiscal, s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, prin aplicarea cotei standard de TVA asupra bazei de impozitare (..... lei x 19%).

b) În perioada 2006 – 2008 contribuabilul verificat a realizat venituri din activitatea de producție a mobilierului (deficiență care a fost tratată pe larg la pct. 1. lit.c), pct. 2. lit.b) și pct. 3. lit.b) referitoare la impozitul pe venit din cuprinsul considerentelor prezentei decizii de soluționare a contestației), fără a înregistra în totalitate veniturile realizate și fără a declara și vira la bugetul consolidat al statului taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestora, în sumă totală lei, defalcată pe ani fiscali astfel:

- venituri înregistrate în anul 2006 în sumă de lei, TVA aferentă în cuantum de lei;

- venituri înregistrate în anul 2007 în sumă de lei, TVA aferentă în cuantum de lei;

- venituri înregistrate în anul 2008 în sumă de lei, TVA aferentă în cuantum de lei.

La control s-a constatat că, prin neînregistrarea în evidențele contabile a taxei pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor neînregistrate, au fost încălcate prevederile art.156 alin. (1) și art. 134 alin (3) (în vigoare până la data de 31.12.2006), respectiv art. 134² alin.(2) lit. a) (în vigoare din 01.01.2007) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, în temeiul dispozițiilor art.140 din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina P.F. o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei (..... lei x 19%).

Ca urmare a celor constatate anterior, rezultă o TVA suplimentară de plată, stabilită de organele de inspecție fiscală, în sumă totală de lei (..... lei + lei).

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei (..... lei + lei), stabilită suplimentar, la control s-au calculat în sarcina P.F. accesorii în sumă de lei (..... lei majorări de întârziere +lei penalități de întârziere), în temeiul prevederilor art.119, art. 120 și 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr. 4 la actul de control.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe venit aferent exercițiului fiscal 2006

a) În anul 2006, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă totală de lei, reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (uși metalice).

La control s-a constatat că, întrucât cheltuielile menționate nu au fost efectuate de contribuabil în scopul realizării veniturilor, acestea nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, efectul fiscal al acestei constatări fiind diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil cu aceeași sumă.

În drept, art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează: “(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,”.

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, se reține că deductibilitatea cheltuielilor înregistrate de un contribuabil este condiționată de efectuarea acestora în scopul obținerii de venituri.

În speță, cheltuielile efectuate de petent pot fi încadrate ca fiind deductibile fiscal doar dacă se demonstrează că acestea au fost utilizate în scopurile prevăzute de lege și precizate anterior.

Organele de control au stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înregistrate de petent, în suma de mai sus, întrucât contestatorul nu a prezentat documente care să facă dovada utilizării acestora în scopul desfășurării de activități economice de natura celor prevăzute în obiectul de activitate și obținerii de venituri impozabile.

Mai mult, în nota explicativă dată de dl. organelor de control, acesta precizează că "Abonamentul este pe I.I. cu 2 numere de telefon diferite, nu pe persoana fizică Motivul este acela pentru a putea lua legătura cu membri ai familiei în cazul în care eu,, nu sunt la adresa la care îmi desfășor ocazional activitatea în scopul de a putea fi contactat și de a contacta în probleme legate de activitatea desfășurată".

În contestație petentul doar citează dispozițiile legale în baza cărora au fost făcute constatările organelor de control, respectiv art. 48 alin. (4) lit. a), art.48 alin. (1), art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art. 7 alin. (2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fără a prezenta însă vreo motivație în susținerea contestației, respectiv fără a preciza care sunt susținerile sale referitor la temeiul de drept precizat în actul atacat. De asemenea, din cuprinsul contestației nu rezultă modul în care înțelege contestatorul să folosească la soluționarea favorabilă a cauzei citarea de către acesta a textelor legale aplicabile speței, atâta vreme cât nu prezintă motive de drept și de fapt care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală. Ca urmare, simpla invocare de către contestator a actelor normative care au stat la baza emiterii deciziei de impunere nu este de natură a conduce la soluționarea favorabilă a cauzei.

În contextul celor anterior prezentate, având în vedere prevederile art.7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora „Nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.”, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil cheltuielile în sumă de lei.

b) În luna august 2006, P.F. achiziționează de la S.C. S.R.L. două mijloace fixe, în valoare de lei, astfel:

- mașină de aplicat cant pentru lemn, în valoare de lei și TVA de, în baza facturii fiscale nr./17.08.2006;

- freză, în valoare de ... lei și TVA de lei, în baza facturii fiscale nr./21.09.2006.

La control s-a constatat că petentul și-a majorat nejustificat cheltuielile cu valoarea totală a mijloacelor fixe achiziționate, în cuantum de ... lei.

În drept sunt aplicabile dispozițiile art. 48 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, potrivit cărora *“(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:*

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz,”, iar potrivit art. 24 alin. (1) din același act normativ, ***“(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.”

În temeiul dispozițiilor legale anterior citate se reține că petentul a procedat greșit prin înregistrarea valorii totale a mijloacelor fixe achiziționate ca și cheltuială, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut amortizarea ca modalitate de recuperare a cheltuielilor aferente achiziționării mijloacelor fixe, adică recuperarea treptată a acestor cheltuieli, sub forma amortizării lunare.

Având în vedere prevederile art. 24 alin. (11) lit. a) din actul normativ menționat anterior, la control s-a procedat la calcularea amortizării lunare a mijloacelor fixe achiziționate de petent (56 lei/lună pentru mașina de aplicat cant pentru lemn și lei/lună pentru freză) și la stabilirea cheltuielilor cu amortizarea care sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, rezultând următoarele:

- în anul 2006, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de lei (... lei + ... lei);

- în anul 2007, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de lei (.. lei + lei);

- în anul 2008, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de ... lei (... lei + lei);

- în anul 2009, cheltuielile cu amortizarea sunt în sumă de lei (..lei + lei).

În contextul celor anterior prezentate rezultă că, față de cheltuielile cu mijloacele fixe achiziționate, înregistrate în anul 2006, în sumă de ... lei, contestatorul avea dreptul să deducă cheltuieli cu amortizarea în sumă de lei, diferența de lei (..... lei reprezentând valoarea mijloacelor fixe – lei reprezentând valoarea amortizării mijloacelor fixe respective pe care avea dreptul să o înregistreze în anul 2006), reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul venitului anual impozabil.

Ca urmare a celor reținute la lit. a) și b) de mai sus, rezultă că înregistrarea pe cheltuieli a sumei de lei (..... lei + lei) are ca și efect fiscal diminuarea venitului net anual impozabil și a impozitului pe venit datorat pentru anul 2006.

c) În perioada 2006 – 2008, P.F. a înregistrat pierdere fiscală, în condițiile în care s-au constatat următoarele aspecte:

- obiectul de activitate al contribuabilului este producția de mobilier la comanda clientului (persoane fizice și juridice);

- materia primă (pal melaminat) și materialele consumabile sunt achiziționate la solicitarea clientului;

- palul melaminat este dus spre debitare la firme specializate (la care se achită contravaloarea serviciilor prestate), contribuabilul procedând la asamblarea mobilierului;

- contribuabilul nu a întocmit devize sau situații de lucrări pentru facturile întocmite, în scopul determinării cantităților de materii prime și materiale date în consum și folosite la fabricarea mobilierului. Pe facturile emise către beneficiar, la rubrica explicații, sunt înscrise următoarele: „mobilă bucătărie”, „mobiler sufragerie”, etc., fără a exista alte documente care să stea la baza întocmirii acestora.

Astfel, în situația dată, nu se explică înregistrarea pierderii fiscale, având în vedere faptul că, la sfârșitul fiecărui an nu există materii prime și materiale în stoc, iar mobilierul fiind produs la comanda clientului, acest fapt presupune alegerea de către beneficiar a designului și a materialelor folosite (situație în care nu se justifică stocarea materialelor, acestea fiind incluse în prețul produsului finit), precum și negocierea unui preț.

În explicațiile scrise, date de dl. la solicitarea organelor de control, referitor la constatările înscrise mai sus, acesta susține că înregistrarea pierderii fiscale în cei trei ani verificați se datorează faptului că *„o parte din veniturile rezultate au fost investite în mașini portabile pentru prelucrare, scule, au fost lucrări care au fost refăcute datorită unor probleme de execuție...marfa fiind vândută cu o marjă de manoperă mică. O altă cauză este existența unui stoc de materiale pentru lucrări care au nu au fost finalizate până la sfârșitul unui an calendaristic”*.

Referitor la cele declarate de către contribuabil, din documentele puse la dispoziția organelor de control a rezultat faptul că în perioada 2006 – 2008 au fost achiziționate 2 mijloace fixe (în anul 2006), respectiv o mașină de aplicat cant pentru lemn și o freză, în valoare totală delei, nefiind prezentate organelor de control listele de inventariere cu materialele existente în stoc la finele anului.

Întrucât la data efectuării controlului nu au putut fi identificate la sediul P.F., situat în localitatea, str., nr....., materiile prime și materialele achiziționate în perioada verificată (contribuabilul nu a prezentat la solicitarea organului de control inventarierea generală a elementelor de patrimoniu conform prevederilor art. 7 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, iar ulterior perioadei verificate acesta a mai efectuat achiziții de materii prime și materiale) s-a considerat de către organele de control că acestea, neregăsindu-se în stocul factual, au fost date în consum, incluse în fabricarea mobilierului, iar veniturile rezultate din valorificarea acestuia nu sunt înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de contribuabil și nu sunt declarate la organele fiscale competente.

După cum rezultă din actele atacate, pe parcursul efectuării inspecției fiscale organul de control a solicitat în numeroase rânduri

persoanei fizice verificate prezentarea tuturor documentelor justificative pentru sumele care au fost înregistrate cu titlu de cheltuieli și pentru care nu există documente justificative în acest sens, precum și listele cu inventarierea efectuată, dl.I declarând verbal că nu există alte documente decât cele prezentate organului de control și că nu a efectuat inventarierea patrimoniului, fapt susținut și de declarația pe propria răspundere, dată la finalul inspecției fiscale, unde la pct. 1 se precizează *“am pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală toate documentele și informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale și răspund de exactitatea, realitatea și legalitatea acestora”*.

În drept, la art. 67 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede: ***„(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.***

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Potrivit pct. 65.1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, „65.1. ***Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:***

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau **cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;**

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală; [...]

Având în vedere faptul că nu au putut fi identificate materiile prime și materialele achiziționate în perioada verificată, iar veniturile rezultate din valorificarea mobilierului fabricat de petent nu au fost înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de către acesta și nu au fost declarate la organele fiscale competente, ținând cont de faptul că petentul nu a dat curs solicitărilor organelor de control de a prezenta toate documentele justificative pentru sumele care au fost înregistrate cu titlu de cheltuieli, precum și listele cu inventarierea efectuată, și întrucât organul de control nu a putut stabili veniturile realizate de P.F., în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere prin stabilirea cât mai aproape de realitate a manoperei practicate

la producerea mobilierului, pentru a stabili veniturile reale realizate de persoana fizică.

În contextul celor reținute anterior, este neîntemeiată invocarea de către petent a faptului că, în temeiul dispozițiilor pct. 6.1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, organul de control ar fi trebuit să dovedească raționamentul pentru care a reîncadrat operațiunile comerciale efectuate de contestator, acest raționament fiind prezentat mai sus, în actele atacate comunicate petentului.

În conformitate cu prevederile art.6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată – act normativ în aplicarea căruia au fost date normele metodologice citate de petent –, „Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, **relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.**”.

Totodată, se mai reține faptul că, având în vedere că în exercitarea dreptului său legal de apreciere a relevanței stării de fapt fiscale a P.F. organul de control a constatat deficiențele redade în cuprinsul actului de control și al prezentei decizii cu privire la înregistrarea veniturilor din activitatea desfășurată, în temeiul actului normativ citat anterior, acesta a adoptat soluția admisă de lege pentru stabilirea cât mai aproape de realitate a veniturilor realizate și neînregistrate de petent, adică estimarea, precizând și motivele de fapt și drept care au stat la baza estimării veniturilor.

În ceea ce privește elementele în baza cărora s-a efectuat estimarea, la pct.65.2 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, se prevede: „**Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale**, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, **organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.**”.

În acest sens se reține că, în conformitate cu dispozițiile legale anterior citate, organele de specialitate din cadrul D.G.F.P. Mureș au efectuat controale încrucișate la trei contribuabili cu același obiect de activitate și care sunt arondați A.F.P. Deda, solicitând acestora comunicarea cotei medii de manoperă practică la producerea mobilierului. Din procesele-verbale întocmite a rezultat că în producția de mobilier manopera practică este între 30 și 35 %.

Prin aplicarea cotei medii de manoperă de 32,5 %, determinată de organele de inspecție fiscală ca medie a manoperei practice în producția de mobilier (după cum rezultă din datele înscrise în procesele-verbale întocmite în acest sens), asupra valorii de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate de contestator în perioada supusă inspecției fiscale, au rezultat următoarele:

- în anul 2006, valoarea de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate fiind de lei, au rezultat o valoare a manoperei de lei (..... lei x 32,5%) și venituri totale aferente activității desfășurate în sumă de lei (.... lei + lei); ținând cont de veniturile în sumă de .. lei, înregistrate de către petent, a rezultat o diferență de lei (..... lei - lei), care reprezintă venituri neînregistrate;

- în anul 2007, valoarea de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate fiind de .. lei, au rezultat o valoare a manoperei de lei (..... lei x 32,5%) și venituri totale aferente activității desfășurate în sumă de lei (..... lei + ... lei); ținând cont de veniturile în sumă de lei, înregistrate de către petent, a rezultat o diferență de ...lei (... lei - lei), care reprezintă venituri neînregistrate;

- în anul 2008, valoarea de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate fiind de lei, au rezultat o valoare a manoperei de lei (..... lei x 32,5%) și venituri totale aferente activității desfășurate în sumă delei (.leilei); ținând cont de veniturile în sumă de lei, înregistrate de către petent, a rezultat o diferență de lei (..... lei - lei), care reprezintă venituri neînregistrate.

Efectul fiscal al neînregistrării în totalitate a veniturilor realizate din activitatea desfășurată constă în diminuarea de către P.F. a venitului net impozabil aferent anului 2006 cu suma de lei, precum și a impozitului pe venitul anual datorat.

d) Din Registrul jurnal de încasări și plăți întocmit de contestator pentru anul 2006, prezentat organelor de inspecție fiscală, au rezultat următoarele:

- venit brut în sumă de lei;
- cheltuieli în sumă de lei;
- venit net în sumă de lei.

La control s-a constatat că P.F.....a declarat eronat rezultatul exercițiului fiscal 2006, în sensul că a declarat pierdere fiscală în cuantum de lei, în condițiile în care în declarația specială privind veniturile realizate (formular 200) depusă în termenul legal la organul fiscal competent, nu a înscris la rubrica privind venitul brut și cheltuielile deductibile nicio sumă.

Potrivit prevederilor art.48 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „*Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și*

cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă [...]”.

În soluționarea contestației se reține că petentul nu a respectat dispozițiile legale în materie, citate anterior, în mod eronat declarând o pierdere fiscală de lei, în condițiile în care, potrivit contabilității în partidă simplă condusă de către acesta, înregistra un venit net impozabil de lei (..... lei venit brut evidențiat – lei cheltuieli evidențiate).

În consecință, urmare celor mai sus menționate, în mod corect și legal, pentru anul fiscal 2006, la control s-a majorat venitul net impozabil al P.F. cu suma de lei.

Având în vedere constatările redate mai sus, se reține că **în anul fiscal 2006**, P.F. a majorat nejustificat cheltuielile cu suma totală de lei (..... lei + lei), potrivit constatărilor redate la lit. a) și b) și a diminuat veniturile cu suma delei (..... lei + lei), potrivit constatărilor redate la lit. c) și d), rezultând astfel o bază impozabilă suplimentară în sumă de lei, pentru care este datorat un impozit pe venit suplimentar în sumă de lei (..... lei x 16%), contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile de întârziere în sumă de lei (majorări de lei = ... lei x 0,10% x 1029 zile + lei x 0,05% x 92 zile + lei x 0,04% x 49 zile și penalități de lei = lei x 15 %), calculate la control pentru neplata la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de lei, întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina P.F.este reținut ca datorat impozitul pe venitul net anual în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către contestator și obligațiile de plată accesorii în sumă de lei, contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la impozitul pe venit aferent exercițiului fiscal 2007

a) În anul 2007, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă totală de lei, reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (diverse materiale de construcție metalice, geamuri, uși).

La control s-a constatat că, întrucât cheltuielile menționate nu au fost efectuate de contribuabil în scopul realizării veniturilor, acestea nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, efectul fiscal al

acestei constatări fiind diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil cu aceeași sumă.

Potrivit prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citate în cuprinsul cap. C) pct. 1 lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației, deductibilitatea cheltuielilor înregistrate de un contribuabil este condiționată de efectuarea acestora în scopul obținerii de venituri.

În speță, cheltuielile efectuate de petent pot fi încadrate ca fiind deductibile fiscal doar dacă se demonstrează că acestea au fost utilizate în scopurile prevăzute de lege și precizate anterior.

Întrucât contestatorul nu a făcut dovada efectuării cheltuielilor în sumă de lei în scopul desfășurării de activități economice de natura celor prevăzute în obiectul de activitate și obținerii de venituri impozabile, având în vedere cele declarate de petent în nota explicativă dată organelor de control (redate la cap. C) pct. 1 lit.a) din prezenta decizie de soluționare a contestației), în temeiul prevederilor art. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil cheltuielile în sumă de lei.

b) În anul fiscal 2007, P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă de lei, fără a face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului și fără a avea la bază documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a bunurilor, după cum urmează:

- se achită cu Ordinul de plată nr. 15.01.2007 suma delei (poziția nr.1 din Registrul-jurnal de încasări și plăți – lipsă factură);

- se achită cu Ordinul de plata nr./12.04.2007 suma de lei (poziția nr. 23 din Registrul-jurnal de încasări și plăți – lipsă factură);

- se achită cu Ordinul de plata nr./27.04.2007 suma de lei (poziția nr 27 din Registrul-jurnal de încasări și plăți – lipsă factură);

- se înregistrează în Registrul-jurnal de încasări și plăți, la poziția nr. 31, plata sumei de lei – lipsă factură;

- se înregistrează în Registrul-jurnal de încasări și plăți, la poziția nr. 70, plata sumei de lei – lipsă factură.

Prin deducerea de către contestator la calculul venitului net anual impozabil a cheltuielilor în sumă de lei, în condițiile în care nu a prezentat organelor de control documentele justificative care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune a bunurilor și nu a făcut dovada efectuării acestor cheltuieli în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului, petentul a încălcat prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Efectul fiscal al înregistrării acestor cheltuieli constă în diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil cu suma de lei, și implicit diminuarea impozitului pe venitul anual datorat la bugetul statului.

c) După cum a reieșit și din constatările redate pentru anul fiscal 2006 și din dispozițiile legale aplicabile speței, prezentate la cap. C) pct. 1 lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației, având în vedere faptul că nu au putut fi identificate materiile prime și materialele achiziționate în perioada verificată, iar veniturile rezultate din valorificarea mobilierului fabricat de petent nu au fost înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de contribuabil și nu au fost declarate la organele fiscale competente, ținând cont de faptul că petentul nu a dat curs solicitărilor organelor de control de a prezenta toate documentele justificative pentru sumele care au fost înregistrate cu titlu de cheltuieli, precum și listele cu inventarierea efectuată, și întrucât organul de control nu a putut stabili veniturile realizate de P.F., în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere prin stabilirea cât mai aproape de realitate a manoperei practicate la producerea mobilierului, pentru a stabili veniturile reale realizate de persoana fizică.

Astfel, prin aplicarea cotei medii de manoperă de 32,5 %, determinată de organele de inspecție fiscală ca medie a manoperei practicate în producția de mobilier (după cum rezultă din datele înscrise în procesele-verbale întocmite în acest sens), asupra valorii de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate în anul 2007, în sumă totală de lei, s-au determinat valoarea manoperei, de lei (..... lei x 32,5%), și veniturile totale aferente activității desfășurate, în sumă de lei (..... lei + lei), față de veniturile în sumă de lei, înregistrate de către contribuabilul verificat, rezultând o diferență de lei (.... lei – lei), care reprezintă venituri neînregistrate.

Efectul fiscal al neînregistrării în totalitate a veniturilor realizate din activitatea desfășurată constă în diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil aferent anului 2007 cu suma de lei, precum și a impozitului pe venitul anual datorat.

La control s-a mai constatat faptul că, pierderea fiscală rezultată din datele înscrise în Registrul-jurnal de încasări și plăți este de lei, și nu de lei, cât a fost declarată de către contribuabil (..... lei venit brut – lei cheltuieli = - lei).

Având în vedere constatările redate mai sus, se reține că în anul fiscal 2007, P.F. a majorat nejustificat cheltuielile cu suma

totală de lei (... lei + lei) potrivit constatărilor redade la lit. a) și b) și a diminuat veniturile cu suma de lei, potrivit constatărilor redade la lit. c), rezultând astfel o bază impozabilă suplimentară în sumă de lei (... lei + lei). Baza impozabilă stabilită suplimentar a fost diminuată cu suma de lei reprezentând cheltuieli deductibile cu amortizarea, care nu se regăsesc evidențiate și declarate de contribuabil (după cum rezultă din constatările redade la cap.C) pct. 1 lit. b) din prezenta decizie de soluționare a contestației), organul de inspecție fiscală procedând și la recuperarea pierderii fiscale în cuantum de lei. A rezultat în final o bază impozabilă suplimentară stabilită de către organul de inspecție fiscală în cuantum delei (... lei – lei – lei), pentru care P.F. datorează un impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei (... x 16%), contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile de întârziere în sumă delei (majorări de ... lei = lei x 0,10% x 627 zile + lei x 0,05% x 92 zile + ... lei x 0,04% x 49 zile și penalități de lei = .. lei x 15 %), calculate la control pentru neplata la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de lei, întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina P.F.este reținut ca datorat impozitul pe venitul net anual în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către contestator și obligațiile de plată accesorii în sumă de lei, contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru acest capăt de cerere.

3. Referitor la impozitul pe venit aferent exercițiului fiscal

2008

a) În anul 2008, P.F. ... a înregistrat cheltuieli în sumă totală de ... lei, reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (uși metalice).

La control s-a constatat că, întrucât cheltuielile menționate nu au fost efectuate de contribuabil în scopul realizării veniturilor, acestea nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil, efectul fiscal al acestei constatări fiind diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil cu aceeași sumă.

Potrivit prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, citate în cuprinsul cap. C) pct. 1 lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației, deductibilitatea cheltuielilor înregistrate de un contribuabil este condiționată de efectuarea acestora în scopul obținerii de venituri.

În speță, cheltuielile efectuate de petent pot fi încadrate ca fiind deductibile fiscal doar dacă se demonstrează că acestea au fost utilizate în scopurile prevăzute de lege și precizate anterior.

Întrucât contestatorul nu a făcut dovada efectuării cheltuielilor în sumă de 831 lei în scopul desfășurării de activități economice de natura celor prevăzute în obiectul de activitate și obținerii de venituri impozabile, având în vedere cele declarate de petent în nota explicativă dată organelor de control (redate la cap. C) pct. 1 lit.a) din prezenta decizie de soluționare a contestației), în temeiul prevederilor art. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că nu sunt deductibile la calculul venitului net anual impozabil cheltuielile în sumă de lei.

b) După cum a reieșit și din constatările redate pentru anul fiscal 2006 și din dispozițiile legale aplicabile speței, prezentate la cap. C) pct. 1 lit. a) din prezenta decizie de soluționare a contestației, având în vedere faptul că nu au putut fi identificate materiile prime și materialele achiziționate în perioada verificată, iar veniturile rezultate din valorificarea mobilierului fabricat de petent nu au fost înregistrate în contabilitatea în partidă simplă condusă de contribuabil și nu au fost declarate la organele fiscale competente, ținând cont de faptul că petentul nu a dat curs solicitărilor organelor de control de a prezenta toate documentele justificative pentru sumele care au fost înregistrate cu titlu de cheltuieli, precum și listele cu inventarierea efectuată, și întrucât organul de control nu a putut stabili veniturile realizate de P.F. în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere prin stabilirea cât mai aproape de realitate a manoperei practicate la producerea mobilierului, pentru a stabili veniturile reale realizate de persoana fizică.

Astfel, prin aplicarea cotei medii de manoperă de 32,5 %, determinată de organele de inspecție fiscală ca medie a manoperei practicate în producția de mobilier (după cum rezultă din datele înscrise în procesele-verbale întocmite în acest sens), asupra valorii de intrare a materiei prime și materialelor achiziționate în anul 2008, în sumă totală de lei, s-au determinat valoarea manoperei, delei (.... lei x 32,5%), și veniturile totale aferente activității desfășurate, în sumă de lei (.... lei + lei), față de veniturile în sumă de ... lei, înregistrate de către contribuabilul verificat, rezultând o diferență de lei (.... lei – lei), care reprezintă venituri neînregistrate.

Efectul fiscal al neînregistrării în totalitate a veniturilor realizate din activitatea desfășurată constă în diminuarea de către P.F. a venitului net anual impozabil aferent anului 2008 cu suma de ... lei, precum și a impozitului pe venitul anual datorat.

Având în vedere constatările redate mai sus, se reține că **în anul fiscal 2008**, P.F. a majorat nejustificat cheltuielile cu suma de ... **lei**, potrivit constatărilor redate la lit. a) și a diminuat veniturile cu suma de **lei**, potrivit constatărilor redate la lit. b), rezultând astfel o bază impozabilă suplimentară în sumă de **lei** (..... lei + lei). Baza impozabilă stabilită suplimentar a fost diminuată cu suma de **lei** reprezentând cheltuieli deductibile cu amortizarea, care nu se regăsesc evidențiate și declarate de contribuabil (după cum rezultă din constatările redate la Cap. IV, an fiscal 2006, lit. b) din actul de control), organul de inspecție fiscală procedând și la recuperarea pierderii fiscale în cuantum de**lei**. A rezultat în final o bază impozabilă suplimentară stabilită de către organul de inspecție fiscală în cuantum de **lei** (..... lei – lei – lei), pentru care P.F. datorează un impozit pe venit suplimentar în sumă de **lei** (..... x 16%), contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile de întârziere în sumă de **lei** (majorări de **lei** = lei x 0,10% x 253 zile + lei x 0,05% x 92 zile + lei x 0,04% x 49 zile și penalități de **lei** = lei x 15 %), calculate la control pentru neplata la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de lei, întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina P.F. este reținut ca datorat impozitul pe venitul net anual în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către contestator și obligațiile de plată accesorii în sumă de **lei**, contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru acest capăt de cerere.

4. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

a) În perioada ianuarie 2006 – martie 2009, P.F. a exercitat dreptul de deducere a TVA în sumă de **lei**, în baza unor facturi emise de diverși furnizori de bunuri și servicii (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), reprezentând contravaloarea unui abonament în rețeaua de telefonie Orange – în condițiile în care, pentru contribuabilul verificat mai exista un abonament în aceeași rețea de telefonie – , respectiv contravaloarea unor bunuri (uși metalice, geamuri, materiale de construcții) care nu au fost folosite de contribuabil în scopul operațiunilor sale taxabile.

În drept, la art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede: „(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) **operațiuni taxabile;**”.

În temeiul dispozițiilor legale anterior citate, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are

dreptul să deducă taxa pe valoarea adugată aferentă achizițiilor de bunuri sau servicii, dacă aceste achiziții sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. Astfel, legiuitorul condiționează dreptul de deducere a TVA de utilizarea serviciilor în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile care a achiziționat serviciile în cauză.

Având în vedere că bunurile achiziționate nu sunt destinate în folosul operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală au reținut că în speță sunt aplicabile prevederile art. 128 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră “(4) **Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:**

a) *preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;*”.

Potrivit art. 137 alin. (1) lit. c) din același act normativ, “(1) *Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: [...]*

c) *pentru operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (4) și (5) [...], prețul de cumpărare al bunurilor respective sau al unor bunuri similare ori, în absența unor astfel de prețuri de cumpărare, prețul de cost, stabilit la data livrării. [...]*”.

În temeiul dispozițiilor legale anterior citate, preluarea de către P.F. a bunurilor achiziționate de către acesta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată este asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată, dacă taxa aferentă acestor bunuri a fost dedusă.

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, întrucât contestatorul nu a putut face dovada utilizării acestor bunuri în scopul activității sale economice, se reține ca neîntemeiată afirmația acestuia potrivit căreia organul de control a ignorat prevederile legale care îl obligau la justificarea documentată și faptică a reîncadrării actelor și faptelor de comerț.

Ca urmare, în mod legal la control s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, prin aplicarea cotei standard de TVA asupra bazei de impozitare (..... lei x 19%), contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

b) În perioada 2006 – 2008 contribuabilul verificat a realizat venituri din activitatea de producție a mobilierului (constatare care a fost tratată pe larg în cuprinsul cap. C) pct. 1) lit. c) din prezenta decizie de soluționare a contestației), fără a înregistra în totalitate veniturile realizate și

fără a declara și vira la bugetul consolidat al statului taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestora, în sumă totală lei, defalcată pe ani fiscali astfel:

- venituri înregistrate în anul 2006 în sumă de lei, TVA aferentă în cuantum delei;

- venituri înregistrate în anul 2007 în sumă de lei, TVA aferentă în cuantum de lei;

- venituri înregistrate în anul 2008 în sumă de ... lei, TVA aferentă în cuantum de lei.

La control s-a constatat că, prin neînregistrarea în evidențele contabile a taxei pe valoarea adăugată colectată, au fost încălcate prevederile art.156 alin. (1) și art. 134 alin (3) (în vigoare până la data de 31.12.2006), respectiv art. 134² alin.(1) (în vigoare din 01.01.2007) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, la art. 156 alin. (1) din Codul fiscal se precizează: „(1) *Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.*”.

Totodată, la art. 134¹ alin. (1) din același act normativ se prevede că “(1) **Faptul generator** intervine la **data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor**, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”, iar la art. 134² alin. (1) se precizează: “(1) **Exigibilitatea** taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Ca regulă generală, faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator, deci la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

În speță se reține că, așa cum a rezultat din capitolul privind impozitul pe venit, P.F..... nu a înregistrat venituri în sumă totală de lei (..... lei în 2006 + lei în 2007 + lei în 2008), pentru care avea obligația colectării TVA în sumă de lei la datele la care a realizat livrarea bunurilor respective.

În contextul celor prezentate în soluționarea contestației, având în vedere dispozițiile art.140 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina P.F. o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei (..... lei x 19%), contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile de întârziere în sumă de lei (..... lei majorări de întârziere + lei penalități de întârziere), calculate la control pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei (..... lei + lei), întrucât stabilirea majorărilor și

penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina P.F. este reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, sunt datorate de către unitate și obligațiile de plată accesorii în sumă delei, contestația formulată urmând a fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru acest capăt de cerere.

5. Referitor la aspectele de formă ale actului administrativ fiscal atacat

În contestație petentul afirmă faptul că actele întocmite de organele de control “prezintă prin prisma prevederilor legale imperative, o serie de deficiențe, lacune, care atrag nulitatea acestora”, astfel: raportul de inspecție fiscală nu are trecut numărul de înregistrare al instituției, fiind trecută doar data acestuia, iar numele P.F. nu este trecut corect.

Referitor la aceste susțineri, se reține că acestea nu pot fi reținute la soluționarea favorabilă a contestației, din următoarele motive:

1. Raportul de inspecție fiscală este înregistrat la sediul petentului cu nr./22.11.2010, acesta fiind înregistrat totodată și în evidența organului emitent, sub nr...../22.11.2010;

2. În ceea ce privește numele P.F., greșeala de redactare a numelui contestatorului (... , în loc decum este corect) intră în categoria erorilor materiale și ca urmare nu este de natură a conduce la nulitatea actului administrativ fiscal. De altfel, petentul însuși, în cuprinsul contestației, și-a scris greșit numele.

Referitor la îndreptarea erorilor materiale, la art. 48 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează: **„Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii.”**

Iar la pct. 47.1 din Normele metodologice date în aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, se prevede: **„Erorile materiale reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal. [...]**

47.3. După efectuarea îndreptării erorii materiale, organul fiscal are obligația de a comunica contribuabilului sau oricărei alte persoane interesate, de îndată, operațiunea efectuată.

47.4. În cazul în care îndreptarea erorii materiale nu se poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, se emite un nou act

administrativ fiscal care, de asemenea, va fi comunicat contribuabilului.”

În temeiul dispozițiilor legale anterior citate, având în vedere eroarea materială constatată în cuprinsul actelor administrativ fiscale emise în urma verificării efectuate la P.F. ..., în baza Referatului nr./30.05.2011 de corecție a erorilor materiale întocmit de organul de inspecție fiscală, a fost emisă de către D.G.F.P. Mureș – Activitatea de Inspecție Fiscală Decizia nr......./30.05.2011 privind îndreptarea erorii materiale din Deciziile de impunere nr./24.11.2010.

În ceea ce privește invocarea nulității actului emis de D.G.F.P. Mureș – A.I.F., se reține că la art. 46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede: „Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia.” , ori deficiențele invocate de către petent nu constituie element de nulitate.

În consecință, nu pot fi reținute la soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei cu privire la viciile de procedură survenite în desfășurarea controlului fiscal.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **P.F. din com., jud. Mureș.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,