

135.IL.2008

Biroul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice ... prin adresa nr., cu privire la contestatia formulata de A.F. ..., cu sediul in

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin Deciziile de impunere nr. ... si nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere in suma de **...lei** ce reprezinta:

Impozit pe venit ... lei

Majorari de intarziere ... lei

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

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

I A.F. ... contesta masurile dispuse prin Deciziile de impunere nr. ... si nr. ... emise in urma Raportului de inspectie fiscala nr. ... pentru suma de ... lei reprezentand: impozit pe venit ... lei si majorari aferente ... lei.

In fapt: A.F. ... a fost supusa unei inspectii fiscale pentru perioada 01.01.2003 – 31.05.2004, ocazie cu care cei doi inspectori fiscali au considerat ca in anul 2004 asociatia familiala nu a inregistrat corect cheltuielile deductibile fiscal pentru activitatea desfasurata, fapt pentru care modifica Deciziile de impunere anuale ale celor doi asociati si stabilesc diferente de impozit pe venit cu accesorii aferente astfel:

Impozit pe venit ... lei

Accesorii aferente ... lei

Total ... lei

Din suma totala de ... lei diferenta impozit pe venit cu accesorii aferente, se contesta suma de ... lei, ce reprezinta:

Diferenta impozit venitlei

Accesorii aferente ... lei

La cap. IV – Constatari privind impozitul pe venit pentru anul fiscal 2004 din Raportul de inspectie fiscala, se mentioneaza ca din verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor si tratamentul fiscal al acestora s-au constatat diferente in suma de ... lei ce provin din:

- ... lei reprezentand diferenta dintre cheltuielile deductibile in suma de ... lei mentionate prin Declaratia nr. ... si cheltuielile evidentiata in registrul de incasari si plati in suma de ... lei;

Consideram ca in mod eronat s-a retinut ca suma de ... lei sa fie diferenta suplimentara la venitul impozabil, intrucat inspectia fiscala s-a facut numai pe baza datelor reale inregistrate in evidenta contabila in partida simpla conform prevederilor art. 49 din Lgea nr. 571/2003.

- ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile cu lucrarile efectuate pentru suprafata de 120 ha, cultura de floarea soarelui pentru care procesul verbal de receptie nu este sustinut si de un contract sau facturi.

Diferenta totala de ... lei reprezentand venit impozabil o imparte la cei doi asociati, revenindu-i fiecaruia cate ... lei venit impozabil, iar prin deducerea pierderii de ... lei din Decizia de impunere anuala si a deducerilor personale de ... lei, se stabileste un venit net anual recalculat de ... lei cu diferenta de impozit pe venit de ... lei si accesorii aferente.

Aceste constatari le consideram ca fiind stabilite in mod eronat de catre organele de inspectie fiscala.

In realitate situatia se prezinta astfel:

A.F. ..., cu un numar de doi asociati si-a desfasurat activitatea de prestari servicii in agricultura si de arendare a suprafetei de ... ha teren arabil pe baza de contracte inregistrate la Primaria comunei Maia, in anul 2004.

Activitatea s-a desfasurat in baza autorizatiei nr. ..., eliberata de catre Primaria ..., iar prin Dispozitia nr. ... a primarului comunei ..., autorizatia a fost anulata.

Anul 2004 a fost un an cu seceta excesiva ce a afectat productia de grau pe suprafata infiintata in toamna anului 2003, astfel ca nu s-au putut recolta nici cantitatile echivalente in samanta incorporate in sol. In acest sens, sunt si constatari ale organelor abilitate, care au intocmit si insusit documentatia necesara si pentru care s-au acordat despagubiri conform prevederilor Legii nr. 381/2002 si HG nr. 1458/2003 prin OP nr. ... in suma de ... lei.

Prin contractele de arendare de teren agricol incheiate cu proprietarii s-a mentionat clauza de acordare a procentului de 30% din productia realizata ca plata a arende. Intrucat asociatia familiala a primit ca despagubire suma de ... lei, inregistrata ca incasare in registrul de incasari si plati, din ... lei, suma ce a fost acordata pe baza de borderouri nu au fost inregistrate ca plati in registrul de incasari si plati, conform borderoului anexat.

La cultura de floarea soarelui, intreaga productie recoltata a fost valorificata cu

facturile nr. ... in valoare totala de ... lei si a fost inregistrata ca incasare in registrul de incasari si plati, ca venituri. Din aceasta suma s-a platit arenda in bani, pe baza de borderouri, in suma totala de ... lei, fara ca aceasta suma sa fie inregistrata si ca plata conform borderourilor anexate.

Organele de inspectie fiscala s-au prezentat la asociatia, au ridicat actele de evidenta in partida simpla, iar dupa doua zile am fost chemat la Administratia Financiara ..., pentru a semna actele de control, fara sa mi se ceara explicatii elementare asupra rezultatelor consemnate in actele de control.

Deasemenea, din activitatea desfasurata in anii anteriori, in anul 2000, din evidenta contabila in partida simpla, rezulta o pierdere in suma de ...lei, care conform prevederilor art. 86 din Legea nr. 571/2003 prin care se precizeaza ca "Venitul anual global impozabil se stabileste prin deducerea din venitul anual global, in ordine, a urmatoarelor:

- pierderile fiscale reportate;
- deducerile personale determinate conform art. 45".

La alin. 5 al aceluiasi articol se prevede ca pierderile se recupereaza pe ultimii 5 ani.

Aceasta pierdere, inregistrata in anul 2000, in suma de ... lei, nu a fost luata in calcul pentru diminuarea venitului impozabil aferent anului 2004, desi se incadra in perioada din ultimii 5 ani.

Reluand aceste documente de plata a arendeii in bani, la grau si floarea soarelui, in suma totala de ... lei, a pierderii fiscale de ... lei pe anul 2000, precum si a deducerilor personale pe anul 2004, in suma de ... lei pentru fiecare asociat, comparate cu veniturile inregistrate in anul 2004, rezulta urmatoarele:

Venituri totale, cuprinse in registru	... lei
Cheltuieli totale, cuprinse in registru	... lei
Diferenta	... lei
Se diminueaza pierderea fiscala din anul 2000	... lei
Se diminueaza cu deducerile personale pe anul 2004 pentru 2 asociati	... lei
Venit total net impozabil anual	... lei

Suma de ... lei se imparte la cei doi asociati si revine fiecaruia pentru anul 2004 cate ... lei – venit net impozabil cu impozit pe veni calculat astfel:

Iordache M. Constantin 50%	... lei
Tache C. Viorica 50%	... lei
Total Impozit pe venit	... lei

Corespunzator, se diminueaza si accesoriile aferente, de la suma de ... lei, la suma de ...lei.

Pe total, AF ..., pentru anul 2004, are de plata impozit pe venit si accesorii aferente ...lei, fata de ... lei, calculate de catre organele de control fiscal, rezultand o diferenta de ... lei.

Datele si calculele prezentei contestatii sunt extrase din evidenta contabila in

partida simpla a AF ... in perioada 2000-2004, iar pentru operatiunile efectuate in Registrul de incasari si plati, sunt anexate toate documentele justificative, conform Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile ulterioare.

In drept: Intemeiaza contestatia in baza prevederilor OG nr. 92/2003 ® si ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

II Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice a procedat la verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii, indeplinirii obligatiilor fiscale, a respectarii legislatiei fscale si contabile la A.F.

Organul de inspectie fiscala considera ca sumele stabilite suplimentar sunt legale deoarece suma de ... lei reprezentand cheltuieli efectuate si inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati la pagina 126 pe baza unui proces verbal de receptie lucrari, document care nu respecta reglementarile emise de MFP cu privire la intocmirea si utilizarea documentelor justificative si contabile, respectiv prevederile Legii nr. 82/2003 (A) si alin. f, pct. 43, lit. a) din OMFP nr. 1040/2004, in sensul ca procesul verbal pe baza caruia s-a efectuat inregistrarea sumei in registru nu este document justificativ in intelesul alin. f pct. 14 si 16 din acelasi act normativ si nu se regaseste in cap. III – Modele si norme de intocmire si utilizarea formularelor financiar contabile din acelasi act normativ. De altfel in suma de ... lei sunt incluse cheltuielile efectuate si deja inregistrate de contribuabil cu semintele, combustibil cu seminte, combustibili, ingrasaminte, ierbicide, de fapt suma de ... lei a fost inregistrata de doua ori in registrul jurnal de incasari si plati efectuate in cursul anului 2004. Asa cum rezulta din procesul verbal din 30.09.2004, anexat in copie, acesta a fost intocmit pentru justificarea cheltuielilor cu culturile lucrate in arenda pe anul 2004.

Procesul verbal pe baza caruia a fost inregistrata plata, nu poate fi interpretata nici ca un proces verbal de receptia lucrarilor efectuate de terti deoarece contribuabilul nu a prezentat un contract in acest sens si nici factura.

Referitor la recuperarea pierderii pe care contribuabilul a avut-o in anul 2000 in suma de ... lei si despre care sustine ca nu s-a tinut seama la inspectia fiscala in sensul ca nu s-a procedat la recuperarea pierderii din venitul brut, se observa ca pierderea a fost recuperata de AFP ... la data emiterii deciziei de impunere anuala pe anul 2003 emisa cu nr. ... pe numele ... iar organul de inspectie fiscala a emis Deciziile privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... si ... pe numele celor doi membrii ai asocierii, rezultand ca pierderea aferenta anului 2000 a fost recuperata. Chiar si in caz contrar, contribuabilul avea posibilitatea contestarii deciziilor de impunere anuale pentru veniturile realizate de cei doi membrii ai asocierii, rezultand ca pierdere aferenta anului 2000 a fost recuperata. Chiar si in caz contrar, contribuabilul avea posibilitatea contestarii deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate de cei doi membrii ai asocierii pe anii 2001, 2002 si decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate pe 2003 emise de AFP Sector 1, ... pentru ..., membru asociere AF ..., in termen de 15 zile

de la data comunicării acestora.

Inspectia fiscala s-a efectuat pe baza documentelor puse la dispozitie de contribuabil in temeiul art. 105, alin. (8) din OG nr. 92/2003 (A), asa cum rezulta din Declaratia din 18.04.2008, semnata si stampilata de contribuabil.

Nu se sustine nici afirmatia contribuabilului conform careia nu i s-au cerut explicatii. Din nota explicativa datata 18.04.2008, completata, semnata si stampilata de contribuabil si din invitatia la discutia finala nr. ... rezulta ca i s-a prezentat contribuabilului rezultatul inspectiei fiscale si acesta si-a exprimat punctul de vedere.

Din cele de mai sus se concluzioneaza ca neinregistrarea de catre contribuabil la rubrica plati in registrul jurnal de incasari si plati a sumei de ... lei reprezentand plata arendeii 2004 si neluarea in calcul a sumei la inspectia fiscala, are o singura explicatie si anume intocmirea documentului dupa efectuarea inspectiei fiscale. Ca detaliu, pretul per unitate de masura la grau in cursul anului 2004 nu a fost mai mare de ... lei fata de ... lei si ... lei sume evidentiata de contribuabil in borderou.

Fata de cele aratate mai sus, propunem respingerea in totalitate a contestatiei.

III Luand in considerare motivatiile invocate de contestatoare, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele considerente:

Pentru anul 2004 d-l ... si d-na ... depun declaratiile privind veniturile realizate, din care rezulta pierdere fiscala in suma de ... lei pentru fiecare persoana fizica membra a asocierii.

Din deciziile de impunere anuala veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2003, rezulta urmatoarele obligatii privind impozitul pe venitul net anual datorat de membrii asocierii AF ...

... ... lei

... ... lei

La verificarea modului de inregistrare a tuturor veniturilor aferente activitatii desfasurate, a evidentierii acestor venituri pentru determinarea tuturor operatiunilor impozabile realizate de fiecare contribuabil, membru asociere, nu s-au constatat diferente.

Din verificarea modului de inregistrare a veniturilor aferente activitatii desfasurate, a evidentierii acestor venituri pentru determinarea tuturor operatiunilor impozabile realizate de fiecare contribuabil, membru asociere, nu s-au constatat diferente.

Din verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor si tratamentul fiscal al acestora s-au constatat diferente in suma de ... lei, care provin din:

- suma de ... lei reprezentand diferenta dintre cheltuielile deductibile in suma de ... lei declarate (Declaratia nr. ...) si cheltuielile in suma de ... lei, evidentiata in registrul jurnal de incasari si plati.

- suma de ... lei reprezentand cheltuieli efectuate fara respectarea prevederilor art.

48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003, inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati, pe baza de documente justificative care nu respecta reglementarile contabile, respectiv prevederile Legii 82/1991 (A), respectiv cheltuieli efectuate fara respectarea alin. F, pct. 43, lit. a) din OMFP nr. 1040/2004, in sensul ca procesul verbal pe baza caruia s-a efectuat inregistrarea sumei in registru nu este document justificativ in intelesul alin. F, pct. 14 si 16 si nu se regaseste in cap. III – modele si norme de intocmire si utilizare a formularelor financiar contabile din acelasi act normativ. De altfel in suma de ... lei sunt incluse cheltuieli efectuate si deja inregistrate de contribuabil cu seminte, combustibil, ingrasamant, ierbicide, de fapt cu infiintarea, intretinerea si recoltarea culturii de floarea soarelui. Procesul verbal pe baza caruia a fost inregistrata plata, nu poate fi interpretat niciun proces verbal de receptie a lucrarilor efectuate de terti deoarece, contribuabilul nu a prezentat un contract in acest sens si nici factura.

La sfarsitul inspectiei fiscale rezulta diferenta de venit net anual impozabil, din repartizarea pe fiecare membru al asocierii rezulta:

Iordache Constantin (50%)

Venit net anual impozabil din decizia de impunere -8.594 lei

Diferente de venit nestabilit suplimentar 47.204 lei

Deduceri personale 2.520 lei

Venit net anual recalculat 36.090 lei

Impozitul pe venit din decizia de impunere 0 lei

Impozitul pe venit stabilit de orgaele de inspectie fiscala 12.237 lei

Tache Viorica

Venit net anual impozabil din decizia de impunere -8.594 lei

Diferente de venit nestabilit suplimentar 47.204 lei

Deduceri personale 2.520 lei

Venit net anual recalculat 36.090 lei

Impozitul pe venit din decizia de impunere 0 lei

Impozitul pe venit stabilit de orgaele de inspectie fiscala 12.237 lei

Diferenta impozit venit stabilita +12.237 lei

Rezulta diferenta de venit net anual impozabil stabilit suplimentar in suma de 26.490 lei.

Pentru diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar in suma de 24.474 lei s-au calculat, pana la 18.04.2008 accesorii.

In OMFP nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, prevede:

Pct. 14. **“Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:**

- denumirea documentului;

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

Pct. 16. “Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective, prin întocmirea Borderoului de achiziție (cod 14-4-13) sau a Notei de recepție și constatare de diferențe (cod 14-3-1/A), după caz, și a plății acestora pe bază de Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).

În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de normă de venit, pentru a fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă a contribuabililor prevăzuți la pct. 1, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții, întocmite în acest scop în conformitate cu reglementările legale în vigoare, și Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).”

Pct. 43. “Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.”

Contribuabilul nu a prezentat un contract sau o factura astfel încât procesul verbal pe baza căruia a fost înregistrată plata să poată fi interpretat ca un proces verbal de recepție efectuat de terti.

OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscală, stipulează:

Art. 105, alin. (8) “La finalizarea inspecției fiscale, contribuabilul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspecția fiscală. În declarație se va menționa și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil.”

În contextul acestor dispoziții legale se reține că A.F. COSTI FLOR, nu a respectat prevederile articolelor mai sus menționate, astfel că organul de inspecție fiscală a stabilit corect diferența de impozit pe venit în suma de 24.474 lei și a majorat de întârziere aferente în suma de 20.704 lei, drept pentru care acest capat de cerere urmează să fie

respins ca fiind neintemeiat.

Referitor la recuperarea pierderii pe care contribuabilul a avut-o in anul 2000 in suma de 7.531 lei si despre care sustine ca nu s-a tinut seama la inspectia fiscala in sensul ca nu s-a procedat la recuperarea pierderii din venitul brut, se observa ca pierderea a fost recuperata de AFP Dridu la data emiterii Deciziei de impunere anuala pe anul 2003 emisa cu nr. 21500400062880/27.09.2004 pe numele Iordache Constantin (3.617 lei) iar organul de inspectie fiscala a emis Deciziile privind nemodificarea bazei de impunere nr. 402711/TCV/18.04.2008 si 40711/MC/18.04.2008 pe numele celor doi membri ai asocierii rezultand ca pierderea aferenta anului 2000 a fost recuperata. In caz contrar, contribuabilul avea posibilitatea contestarii deciziilor de impunere pentru veniturile realizate de cei doi membri ai asocierii pe anii 2001, 2002 si decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate pe 2003 emisa de AFP Sector 1, Bucuresti pentru Tache C. Viorica, membru asociere AF COSTI FLOR, in termen de 15 zile de la data comunicarii acestora.

Intrucat in sarcina societatii a fost retinut ca fiind datorat debitul de natura impozit pe venit in suma de 24.474 lei, aceasta datoreaza accesorii in suma de 20.704 lei in conformitate cu prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

Art. 119 - Dispoziții generale privind majorări de întârziere:

(1) "Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere".

Art. 120 - Majorări de întârziere

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

In concluzie, se retine ca S.C. COSTI FLOR S.R.L., nu a respectat prevederile articolelor mai sus mentionate, astfel organul de inspectie fiscala a stabilit corect diferenta de impozit pe profit in suma de 24.474 lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de 20.704 lei, drept pentru care acest capat de cerere urmeaza sa fie respins ca fiind neintemeiat.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul pct. 14, pct. 16 si pct. 43 din OMFP 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil; art. 105, art. 119 si art. 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborate cu art. 205, 207, 209, 210 si 216, al. (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice

DECIDE:

Art. 1 Respingerea in totalitate a contestatiei pentru suma de 45.178 lei stabilita prin Deciziile de impunere nr. 402711/IMC/18.04.2008 si nr. 402711/TCV/18.04.2008 ce reprezinta: impozit pe profit in suma de 24.474 lei si majorari de intarziere aferente in suma de 20.704 lei;

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

**DIRECTOR EXECUTIV,
Danut Ioan Drobotă**

I.I./4 exp.