



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr. 235

din data de 2010

privind soluționarea contestației formulată de X
reprezentantă a Y, prin împuternicit Z,
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. _/2010

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, prin adresa nr. _/2010, înregistrată sub nr. _/2010, asupra contestației formulată de X, reprezentantă a Y, prin împuternicit Z, împotriva Deciziei de impunere nr. _/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.

X, CNP nr. __, cu domiciliul în Brăila, str. __, nr. __, bl. __, sc. __, ap. __, a împuternicit pe dl. Z să o reprezinte cu puteri depline în fața autorităților fiscale competente, prin procura specială autentificată sub nr. _/2010, de Biroul Notarilor Publici Asociați _ și __, depusă la dosarul cauzei, în formă legalizată sub nr. _/2010, cu adresa nr. _/2010.

Obiectul contestației privește Decizia de impunere nr. _/2010, prin care s-a stabilit în sarcina persoanei fizice suma totală de __ lei, din care: __ lei, cu titlu de impozit pe venit anual stabilit suplimentar și __ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente.

Analizând termenul de depunere a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila constată că Decizia de impunere nr. _/2010 a fost comunicată d-nei X cu adresa nr. _/2010, în data de **2010**, când aceasta a semnat pentru confirmare, aplicând ștampila întreprinderii individuale, iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală în data de **2010**, sub nr. _.

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, contestația a fost depusă în termenul legal.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și

completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

I. Prin **contestație**, se menționează că aceasta este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. _/2010, privind *“următoarele debite:*

- _ lei impozit pe venit stabilit suplimentar;
- _ lei majorări de întârziere”.

Prin contestație se motivează că *“borderourile de achiziție sunt documente justificative pentru cheltuielile cu marfa în scopul deducerii fiscale”*.

Ca urmare, se consideră că nu a fost *“aplicat un tratament echitabil”* deoarece cheltuielile cu marfa nu au fost acceptate la deducere, *“în schimb veniturile realizate din vânzarea acestor mărfuri au fost considerate impozabile (reale)”*.

Privind Dispoziția de plată, prin contestație se menționează că aceasta *“este un document care atestă stingerea obligației față de furnizor și nu document care să ateste recepția mărfurilor”*.

În plus, contestatoarea susține că, pentru marfa achiziționată, au fost întocmite note de intrare – recepție, ce au fost preluate în jurnalele de încasări și plăți în mod cronologic.

În consecință, se consideră că debitele și accesoriile stabilite prin decizia atacată *“sunt nefondate, nelegale și neconforme cu realitatea”*.

II. 1. Prin **Decizia de impunere nr. _/2010**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru d-na X s-au stabilit obligațiile fiscale, după cum urmează:

- pentru anul 2006: - diferență de impozit pe venit anual - _ lei;
- majorări de întârziere aferente - _ lei;
- pentru anul 2007: - diferență de impozit pe venit anual - _ lei;
- majorări de întârziere aferente - _ lei;
- pentru anul 2008: - diferență de impozit pe venit anual - _ lei;
- majorări de întârziere aferente - _ lei.

Motivul de fapt al stabilirii acestor sume, indicat de organul de inspecție fiscală în decizia de impunere, a fost stabilirea de cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentând *“contravaloare marfă achiziționată de la persoane fizice, pentru care contribuabilul nu poate face dovada plății acesteia”*.

2. Prin **Raportul de inspecție fiscală nr. _/2010**, întocmit de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, ce a stat la baza

emiterii deciziei mai sus menționate, s-a reținut că, a fost efectuată inspecție fiscală generală la Y, ce a cuprins perioada 2006 – 2008.

În raport s-a consemnat faptul că, în perioada verificată, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentând contravaloare marfă achiziționată de la persoane fizice, pentru care contribuabilul nu poate face dovada plății acesteia.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a menționat prin raport că, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, după cum urmează:

- pentru anul 2006 – în sumă de _ lei;
- pentru anul 2007 – în sumă de _ lei;
- pentru anul 2008 – în sumă de _ lei.

Potrivit prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale pct.16 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, organul de inspecție fiscală a procedat la diminuarea cheltuielilor aferente fiecărui an supus verificării, cu sumele mai sus menționate, pentru care contribuabilul nu deținea documente justificative.

Consecința fiscală a diminuării cheltuielilor a fost recalcularea impozitului pe venit aferent perioadei verificate și stabilirea în sarcina persoanei fizice a unor diferențe de impozit, precum urmează:

- pentru anul 2006 – suma de _ lei;
- pentru anul 2007 – suma de _ lei;
- pentru anul 2008 – suma de _ lei.

Totodată, prin raportul de inspecție fiscală s-a menționat și faptul că, în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, contribuabilul datorează majorări de întârziere pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar, calculate pentru perioada supusă verificării, după cum urmează:

- pentru anul 2006 – în sumă de _ lei;
- pentru anul 2007 – în sumă de _ lei;
- pentru anul 2008 – în sumă de _ lei.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă d-na X, reprezentantă a Y, datorează bugetului de stat suma totală de _ lei, din care: _ lei, cu titlu de impozit pe venit anual stabilit suplimentar și _ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente, în condițiile în care,

aceasta nu a făcut dovada plății mărfii înregistrată în evidența contabilă.

În fapt, în data de 2010, D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru Y, Decizia de impunere de _/2010, prin care s-a reținut faptul că, în perioada verificată, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentând contravaloare marfă achiziționată de la persoane fizice, pentru care contribuabilul nu a făcut dovada plății acesteia.

Împotriva deciziei de impunere, X, reprezentantă a Y, a formulat contestație, motivând că, borderourile de achiziție sunt documente justificative pentru cheltuielile cu marfa în scopul deducerii fiscale, în timp ce dispoziția de plată, este un document care atestă stingerea obligației față de furnizor și nu document care să ateste recepția mărfurilor.

De asemenea, contestatoarea susține că nu i s-a aplicat un tratament fiscal echitabil deoarece cheltuielile cu marfa nu au fost acceptate la deducere, în schimb veniturile realizate din vânzarea acestor mărfuri au fost considerate impozabile.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) lit. a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

“Art.48 - ...

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

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

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;”

Totodată, pct.37 paragraful 2 lit.b) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede, referitor la condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse, faptul că acestea trebuie ***“să corespundă unor cheltuieli efective ...”***.

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, în speță, în cadrul activității desfășurate de Y, cheltuielile aferente realizării veniturilor puteau fi cuprinse în cheltuielile aferente fiecărui exercițiu financiar, respectiv puteau fi deduse, numai dacă acestea ar fi fost plătite, deci ar fi corespuns unor cheltuieli efective, în anul în care erau deduse fiscal.

Mai mult, prevederile alin.II, lit.B, pct.16 din O.M.F.P. nr.1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dispun astfel:

“II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile

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 baza de Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).”

Ca urmare, Y putea înregistra, în evidența contabilă, documentele provenite din relațiile de cumpărare a bunurilor de la persoane fizice, numai dacă făcea dovada, pe lângă intrarea în patrimoniu a bunurilor respective, și a plății acestora pe bază de Dispoziție de plată - încasare către casierie.

Din analiza actelor și a documentelor existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila a constatat că Y nu a dovedit faptul că a achitat marfa achiziționată de la diverse persoane fizice, respectiv că, în anul în care cheltuielile au fost deduse, acestea au fost și efectiv plătite.

Pentru cele ce preced, se reține că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a constatat că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfa achiziționată de contribuabil de la persoane fizice, pentru care acesta nu a făcut dovadă plății mărfii în anul fiscal în care cheltuielile au fost înregistrate în evidența contabilă.

Pe cale de consecință, contestația formulată de X, reprezentantă a Y, împotriva Deciziei de impunere nr. /2010, prin care s-a stabilit în sarcina persoanei fizice suma totală de _ lei, din care: _ lei, cu titlu de impozit pe venit anual stabilit suplimentar și _ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente, **se privește ca neîntemeiată urmând a fi respinsă ca atare.**

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivarea persoanei fizice potrivit căreia, borderoul de achiziție este document justificativ pentru cheltuielile cu marfa în scopul deducerii fiscale, în timp ce dispoziția de plată, este un document care atestă stingerea obligației față de furnizor și nu document care să ateste recepția mărfurilor, atâta timp cât, după cum s-a menționat în prezenta decizie de soluționare a contestației, pentru a înregistra, în evidența contabilă, documentele provenite din relațiile de cumpărare a bunurilor de la persoane fizice, contribuabilul este obligat să facă dovada, pe lângă intrarea în patrimoniu a bunurilor respective, și a **plății acestora pe bază de Dispoziție de plată - încasare către casierie.** Ori, în speță, contestatoarea nu a întocmit un astfel de document.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit căreia nu i-a fost aplicat un tratament echitabil deoarece cheltuielile cu marfa nu au fost acceptate la deducere, în schimb veniturile realizate din vânzarea

acestor mărfuri au fost considerate impozabile, menționăm că aceasta nu este fundamentată, deoarece, potrivit prevederilor art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale pct.36 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în venitul brut al persoanei fizice se includ toate sumele **încasate** din activitatea desfășurată. Ori, în speță, veniturile înregistrate în contabilitatea Y au avut la bază documente financiar – contabile care dovedeau încasările efective aferente perioadei verificate.

Deci, organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, are la bază principiul potrivit căruia **atât veniturile, cât și cheltuielile** ce se înregistrează în contabilitate **trebuie să fie efective, respectiv să fie încasate și plătite în anul fiscal, în care s-au evidențiat.**

În cazul Y, în timp ce la baza înregistrării veniturilor au stat documente, care dovedeau încasarea efectivă a lor, la înregistrarea cheltuielilor, persoana fizică nu a dovedit, cu documente legal întocmite, că acestea au fost efectuate, respectiv că marfa achiziționată a fost achitată efectiv în perioada supusă verificării.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de X, CNP nr. __, cu domiciliul în Brăila, str. __, nr. __, bl. __, sc. __, ap. __, reprezentantă a Y, prin împuternicit Z, împotriva Deciziei de impunere nr. __/2010, prin care s-a stabilit în sarcina persoanei fizice suma totală de __ lei, din care: __ lei, cu titlu de impozit pe venit anual stabilit suplimentar și __ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în temeiul art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.