

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 26 din 10 aprilie 2008

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul **Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti** a inaintat dosarul contestatiei formulata de **P.F.A.** din Ploiesti, impotriva **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din**, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de** si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe venit;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- lei - diferenta TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - D-na sustine urmatoarele:

"[...] Consider ca rezultatele controlului nu sunt reale, la suma calculata ca datorata s-a ajuns prin aprecierea ca nedeductibile fiscal a unor cheltuieli efectuate de PFA care a condus la majorarea impozitului anual datorat, si la fel prin calcularea TVA si obligatii fiscale accesorii si pe perioada2007 -2007, dupa cum urmeaza:

PENTRU ANUL 2004.

- lit.a/ - se radiaza gresit suma de lei, desi aceasta reprezinta o cheltuiala impozit pe venit [...] ce se inscrie la rubrica cheltuieli in Registrul de incasari si plati.

- li.b si c - se radiaza gresit sumele de lei si lei desi bonurile fiscale indeplinesc conditiile legale pentru a justifica platile.

- lit.d/ - suma de lei cheltuieli cu articole feronerie este gresit radiata deoarece exista Factura fiscala nr...../....., anexata.

- lit.e/ - [...], bonurile fiscale indeplinesc conditiile legale pentru justificarea platilor.

- lit.f/ - [...] exista contract de comodat pentru autovehicol, dar organul de control nu l-a solicitat [...].

- lit.g/ - suma de lei [...] nu reprezinta articole personale, aceste articole cumparate fiind necesare pentru igienizarea magazinului. [...]

- lit.h si i - sumele sunt gresit radiate, bonurile fiscale indeplinind conditiile legale.

- lit.j - suma de lei, greseli de calcul, nu sunt precizate care sunt aceste greseli.

ANUL 2005

Organul de control inscrie in tabelul cu obligatii cifre pe care nu le explica si nu le justifica. Nu pot avea de plata impozit suplimentar si accesorii daca se admite ca deductibile sume mai mari decat cele declarate.

ANUL 2006

- lit.a/ - suma de lei RON reprezinta impozit pe venit achitat, cheltuiala mentionata legal in registrul de incasari si plati.

- lit.b/ - pentru suma de lei RON exista document justificativ pentru plata impozitului pe cladiri [...].

- lit.c, d, e/ - bonurile fiscale inregistrate indeplinesc conditiile legale pentru a justifica platile.

- lit.f/ - suma de lei a fost gresit radiata deoarece exista dovada ca plata este legala [...]

- lit.g, h, i/ - exista bonuri fiscale care indeplinesc conditiile legale pentru justificarea platilor.

- lit.j/ - se mentioneaza greseli de calcul dar nu se precizeaza care sunt greselile.

REFERITOR TVA

Suma mentionata ca datorata cu titlu de TVA si accesorii este gresita deoarece:

- nu s-au luat in considerare toate cheltuielile.

- pentru anul 2007 calculul este gresit deoarece organul de control nu a luat in considerare toate actele aflate la dosar si aceasta deoarece actele au fost predate fara proces verbal de predare-primire

- pentru anul 2007 s-a achitat chirie teren cu doua chitante in valoare de lei care nu au fost luate in considerare la calcularea TVA.

In completarea motivatiilor de mai sus va solicit sa constatatati ca organul de control nu a luat in considerare si alte cheltuieli dupa cum urmeaza: [...].

De asemenea, organul de control nu a luat in considerare cota din cheltuielile achitate de PFA pentru energie electrica si intretinere la apartamentul in care isi are sediul si pentru care exista incheiat Contract de comodat incepand cu anul 2003, anexat. [...].”

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P.M. Ploiesti la P.F.A. din Ploiesti, s-au mentionat urmatoarele, referitor la aspectele contestate:

“[...] 1. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

1.1. TVA colectata

In perioada verificata, contribuabilul a realizat operatiuni impozabile supuse cotei standard de 19%, constand in venituri din desfasurarea activitatii de chiosc-comert cu amanuntul [...]

La determinarea taxei pe valoarea adaugata colectata contribuabilul nu a respectat prevederile legale privind faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata.

Au fost constatate erori de calcul si de inregistrare, cum ar fi: erori de adunare, dublarea unor venituri, omiterea de la inregistrare a unor monetare, etc. [...].

In urma efectuării inspectiei fiscale, pentru perioada verificata, a fost stabilit TVA colectat in suma de lei RON (anexa 14).

1.2. TVA deductibila

S-a constatat ca exercitarea dreptului de deducere a TVA a fost efectuata pe baza de documente care nu indeplinesc prevederile legale prevazute la art.146, alin.1, din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma efectuării inspectiei fiscale s-a constatat ca pentru perioada verificata, contribuabilul a dedus TVA aferent unor achizitii care nu sunt destinate unor operatiuni taxabile, nerespectand prevederile art.145, alin.(2), din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Frecvent, contribuabilul a inregistrat procese verbale de scoatere din gestiune, cuprinzand produse expirate, precum si pentru consum propriu, incalcand prevederile Hotararii nr.831/27.05.2004, [...].

Au fost constatate frecvente erori de calcul si de inregistrare efectuate de catre contribuabil.

Pentru perioada verificata, in urma efectuării inspectiei fiscale, a fost stabilit TVA deductibil in suma de lei RON (anexa 14). [...]

La cuantumul taxei pe valoarea adaugata de plata rezultata in urma inspectiei fiscale, in suma de lei (anexa 14) au fost calculate, pentru perioada-....., accesorii totale in suma de lei (anexa 29, 29¹), conform art.120 din O.G. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala, republicat.

[...] Constatari privind impozitul pe venit

[...] Pentru anul 2004 avand in vedere rezultatele constatate in urma inspectiei fiscale, se modifica baza de impunere si rezulta o diferenta de impozit stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma de lei RON.

In baza OG 92/32003, cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in suma de lei RON de la data de (data restituirii sumei de RON) pana la data de au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei RON.

[...] Pentru anul 2005 avand in vedere rezultatele constatate in urma inspectiei fiscale, se modifica baza de impunere si rezulta o diferenta de impozit stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma de lei RON.

In baza OG 92/32003, cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in suma de lei RON, de la data de, pana la data de au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de lei.

[...] Pentru anul 2006 avand in vedere rezultatele constatate in urma inspectiei fiscale, se modifica baza de impunere si rezulta o diferenta de impozit stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma de lei RON. Intrucat Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate pe anul 2006 nu i-a fost transmisa contribuabilului, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale nu au fost calculate obligatii fiscale accesorii. [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe venit in suma totala de lei si accesoriile aferente in suma totala de lei, precizam urmatoarele:

* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de la P.F.A., a fost verificat venitul net realizat de contribuabila, respectiv impozitul pe venit datorat pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006, in urma careia au fost considerate cheltuieli nedeductibile in suma totala de lei, contestate integral, din care:

- a) - lei – erori de calcul si inregistrare
- b) - lei – cheltuieli inregistrate in baza unor bonuri fiscale neconforme prevederilor legale
- c) - lei – cheltuieli efectuate in scop personal sau al familiei
- d) - lei - cheltuieli cu impozitul pe venit.

De asemenea, la control au fost constatate venituri brute realizate de contribuabila mai mari cu lei decat cele inregistrate de aceasta in evidenta contabila, ca urmare a unor erori de calcul si de inregistrare, din care: pentru anul 2004 o diferenta suplimentara in suma de lei (anexa 1), pentru anul 2005 o diferenta suplimentara in suma de lei (anexa 4) si in anul 2006 o diferenta suplimentara in suma de lei (anexa 7).

Despre aceste diferente de venituri constatate la control, nu se face referire in contestatia formulata, rezultand astfel ca sunt acceptate constatarile organelor de inspectie fiscala legate de veniturile realizate de contribuabila (mai mari decat cele inregistrate in evidenta contabila).

Precizam ca veniturile realizate de P.F.A. se incadreaza in categoria veniturilor din activitati independente, respectiv venituri din comert cu amanuntul, asa cum sunt definite la art.46 “Definirea veniturilor din activitati independente” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Venitul net din activitatea desfasurata se calculeaza ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii veniturilor, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, conform prevederilor **art.48** din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent cheltuielilor nedeductibile in suma de **..... lei**, a deficientelor constatate in cadrul veniturilor inregistrate de contribuabila si avand in vedere stocul de marfa la inceputul si sfarsitul perioadei, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara la venitul anual global impozabil aferent anilor 2004, 2005 si 2006 in valoare totala de **..... lei** (**..... lei + lei + lei**), care a condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe venit in suma totala de **..... lei** (**..... lei + lei + lei**) si la calculul de majorari de intarziere aferente in suma totala de **..... lei**.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 46. - (1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comert ale contribuabililor, din prestari de servicii, altele decat cele prevazute la alin. (3), precum si din practicarea unei meserii.

Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51.

(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

b) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

[...];

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat in strainatate; [...]

(8) Contribuabilii care obtin venituri din activitati independente sunt obligati sa organizeze si sa conduca evidenta contabila in partida simpla, cu respectarea reglementarilor in vigoare privind evidenta contabila, si sa completeze Registrul-jurnal de incasari si plati, Registrul-inventar si alte documente contabile prevazute de legislatia in materie.; [...]

- **H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003:**

“36. In venitul brut se includ toate veniturile in bani si in natura, cum sunt: venituri din vanzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vanzarea sau inchirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobanzile primite de la banci pentru disponibilitatile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea.

37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate in interesul direct al activitatii;

b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;

c) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite.
[...].”

- **O.M.F.P. nr. 1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice** privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“41. In cazul contribuabililor platitori de taxa pe valoarea adaugata, veniturile, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, se preiau pentru determinarea impozitului din coloanele corespunzatoare ale Jurnalului pentru vanzari

43. Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

b) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite;
[...]

52. Venitul net sau pierderea fiscala se calculeaza astfel: din totalul sumelor incasate, evidentiata in col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de incasari si plati, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscala a bunurilor si drepturilor, evidentiata in Fisa pentru operatiuni diverse, si totalul sumelor platite, evidentiata in col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de incasari si plati, si se aduna sumele platite pentru cumpararea bunurilor amortizabile si totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator intocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.[...].”

* In urma inspectiei fiscale efectuate in data de, organele de control ale A.F.P.M. Ploiesti, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma totala de lei inregistrate de contribuabila in anii 2004 si 2006, contestate, reprezentand:

a) lei – erori de calcul si inregistrare

In anii 2004 si 2006, P.F.A. a efectuat inregistrari eronate in evidenta contabila, respectiv: preluare eronata de solduri de pe o pagina pe alta a Registrului de incasari si plati, erori de calcul, preluare eronata de sume de pe documentele justificative in Registru (inversare de sume) etc.

Aceste erori au dus la denaturarea venitului net declarat, prin considerarea ca deductibila fiscal a sumei de lei (..... lei in anul 2004 si lei in anul 2006).

Intrucat suma de lei inregistrata de contribuabila ca si cheltuiala, nu este justificata cu documente, rezulta ca in mod corect si legal organele de control au stabilit ca este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe venit, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.37 alin.2 lit.b) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 si pct.43 lit.a) din O.M.F.P. nr.1.040/2004.

b) lei – cheltuielile inregistrate fara a avea la baza documente justificative:

In anii 2004 si 2006, P.F.A. a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma totala de lei (..... lei + lei), in baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, fara a avea completate pe verso informatiile prevazute la art.2 alin.(1) din O.M.F. nr.903/2000 privind modificarea modelelor si normelor de intocmire si utilizare a unor formulare si introducerea de noi formulare in activitatea financiara si contabila, respectiv:

“Art. 2. - (1) In vederea inregistrarii in contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitatile emitente vor completa pe versoul acestui bon urmatoarele informatii: denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impusi in baza Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicand stampila unitatii.”

Aceste cheltuieli reprezinta contravaloare rechizite, tipizate, electrice, incarcare butelii aragaz, diverse materiale de amenajare spatiu, cheltuieli de protocol, materiale de curatenie, transport taxi etc.

Astfel, intrucat cheltuielile in suma de lei nu sunt justificate cu documentele prevazute de lege, nu pot fi deductibile fiscal conform art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal.

Sustinerea din contestatie precum ca bonurile fiscale “indeplinesc conditiile legale pentru a justifica platile” este eronata, intrucat, asa cum am aratat mai sus, aceste documente nu au inregistrate informatiile prevazute de O.M.F. nr.903/2000 privind modificarea modelelor si normelor de intocmire si utilizare a unor formulare si introducerea de noi formulare in activitatea financiara si contabila, deci nu sunt documente legale pe baza carora sumele inregistrate sa fie considerate ca deductibile fiscal.

c) lei – cheltuieli efectuate in scop personal

In anii 2004 si 2006, P.F.A. a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma totala de lei (..... lei + lei), suma considerata la control ca nedeductibila fiscal, in baza prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal, respectiv cheltuieli efectuate in scop personal.

Astfel, **in anul 2004 s-au inregistrat:**

- cheltuieli in suma de lei inregistrate in baza unei facturi emise pe numele unei persoane fizice, si nu pe numele P.F.A. Astfel, sustinerea din contestatie precum ca suma de lei este deductibila fiscal intrucat are la baza o factura fiscala, este eronata, intrucat cumparatorul este o persoana fizica, alta decat contribuabila P.F.A.

- cheltuieli in suma de lei cu obiecte si articole personale (prosoape, otet, vodka, etc) care nu se justifica a fi folosite in interesul activitatii, respectiv comert cu amanuntul, si care nu fac parte din categoria articolelor necesare igienizarii magazinului, asa cum se sustine in contestatie.

- cheltuieli in suma de lei cu benzina si consumabile auto, in conditiile in care nu s-a prezentat dovada existentei unui autovehicol inregistrat in patrimoniul P.F.A. sau a unui contract de comodat ori inchiriere pentru un mijloc de transport.

Precizam ca, desi in timpul inspectiei fiscale contribuabila nu a prezentat niciun contract de comodat (se sustine ca nu a fost solicitat de organele de control), totusi in sustinerea contestatiei se prezinta Contractul de imprumut de folosinta – comodat bun mobil incheiat in data de 01.01.2004 intre P..... – in calitate de comodant si P.F.A. – in calitate de comodatara, pentru cedarea folosintei autoturismului marca Dacia 1300 cu numar de inmatriculare Acest contract a fost atestat sub nr..... din data de 01.01.2004 de Cabinetul individual de avocatura

La art.147 din Hotararea nr.778/02.10.1995 privind modificarea si completarea Regulamentului pentru aplicarea Decretului nr.328/1966 privind circulatia pe drumurile publice si pentru stabilirea si sanctionarea contraveniilor in acest sector, se prevede:

“Posesorii certificatelor de inmatriculare eliberate pana la intrarea in vigoare a prezentei hotarari sunt obligati sa solicite schimbarea acestora pana la 31 decembrie 1998.”

Fata de aceasta prevedere legala, se constata ca, dupa data de 31 decembrie 1998, autoturismul marca Dacia cu numarul de inmatriculare nu a mai putut fi utilizat in circulatie, intrucat nu s-a schimbat certificatul de inmatriculare si implicit nici numarul de inmatriculare al autoturismului.

In anul 2006 s-au inregistrat:

- cheltuieli in suma de **..... lei** cu utilitatile aferente domiciliului sotilor P.....

In contestatia formulata, se precizeaza ca aceasta suma reprezinta plata impozit pe cladiri. Insa, P.F.A. nu are in proprietate cladiri, pentru ca impozitul aferent acestora sa fie deductibil fiscal. Impozitul pe cladiri reprezinta astfel cheltuiala efectuata in scop personal de d-na P....., pentru bunurile aflate in proprietate personala.

- abonament telefon mobil in suma de **..... lei** incheiat pe numele persoanei fizice si nu pe numele persoanei fizice autorizate.

Analizand aceste categorii de cheltuieli, se constata ca ele reprezinta sume si bunuri utilizate de contribuabila pentru uzul personal si al familiei sale, deci sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003, mai sus citate, si nicidecum nu reprezinta cheltuieli care sa fie efectuate in scopul realizarii veniturilor obtinute din activitatea desfasurata.

d) lei – cheltuieli cu impozitul pe venit.

In anii 2004 si 2006, P.F.A. a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu plata impozitului pe venit in suma totala de lei (..... lei + lei), suma considerata la control nedeductibila fiscal, in baza prevederilor art.48 alin.(7) lit.c) din Codul fiscal.

Contribuabila sustine ca, intrucat aceasta cheltuiala se inscrie la rabrica de cheltuieli din Registrul de incasari si plati, aceasta este deductibila fiscal.

Insa Codul fiscal prevede clar la art.48 alin.(7) lit.c), mai sus citat, ca nu este cheltuiala deductibila *“impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, [...]”*

Avand in vedere cele precizate mai sus, rezulta ca suma totala de **..... lei**, reprezentand erori de calcul si inregistrare, cheltuieli inregistrate fara documente justificative, cheltuieli efectuate in scop personal sau al familiei si cheltuieli cu impozitul pe venit, este nedeductibila fiscal, in baza prevederilor art.49 alin.(4) lit.a) si alin.(7) lit.a) si c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (anul 2004), respectiv art.48 alin.(4) lit.a) si alin.(7) lit.a) si c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (anul 2006), Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 (referitoare la articolele din lege de mai sus) si O.M.F.P. nr.1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

* Referitor la sustinera din contestatie potrivit careia *“organul de control nu a luat in considerare si alte cheltuieli dupa cum urmeaza: [...]”*, mentionam ca, desi sunt enumerate o serie de facturi si chitante ca si valoarea acestora si se precizeaza ca acestea

sunt anexate, totusi nu se specifica ce anume reprezinta aceste documente si nici nu au fost anexate contestatiei, asa cum se sustine.

In Raportul de inspectie fiscala nu sunt mentionate aceste documente, sumele inscrise in ele nu au fost stabilite ca nedeductibile fiscal si nu s-a calculat o diferenta de impozit pe venit aferenta acestora, astfel incat, sustinerea din contestatie privind cheltuiala in valoare totala de lei este fara obiect.

* In ceea ce priveste sustinerea conform careia organele de control nu au luat in calcul cota din cheltuielile achitate de PFA pentru energie electrica si intretinere la apartamentul in care isi are sediul, precizam ca la momentul inspectiei fiscale nu a fost prezentat niciun document care sa ateste inchirierea sau darea in folosinta a unui spatiu pentru P.F.A.

Totusi, in sustinerea contestatiei, contribuabila prezinta Contractul de imprumut de folosinta – comodat bun mobil incheiat in data de 01.01.2003 intre P..... – in calitate de comodat si P.F.A. – in calitate de comodat, pentru cedarea folosintei cu titlu gratuit a unei camere si balconului din apartamentul proprietate personala situat in Ploiesti, str....., nr....., bl....., sc....., ap....., contract atestat sub nr..... din data de 01.01.2003 de Cabinetul individual de avocatura

In urma verificarilor efectuate de inspectorii A.F.P. Ploiesti, a rezultat ca dl avocat a fost inregistrat in tabloul avocaturilor definitivi ai Baroului Prahova incepand cu data de 06.2003, conform Deciziei nr...../2003 a Baroului Prahova, deci ulterior “*atestarii*” contractului de comodat, iar Cabinetul Individual de Avocatura a fost infiintat in data de 06.2003, conform Actului de infiintare.

Rezulta astfel ca nu a fost atestat Contractul de comodat in data de 01.01.2003 de catre Cabinetul Individual de Avocatura, intrucat acesta nu era infiintat la acea data.

Precizam ca, in Raportul intocmit au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuieli cu utilitatile doar in suma de lei, aferente anului 2006, suma despre care se sustine in contestatie ca reprezinta impozit pe cladiri, asa cum am prezentat mai sus.

* Referitor la observatia din contestatie cu privire la anul 2005, respectiv: “*Nu pot avea de plata impozit suplimentar si accesorii daca se admite ca deductibile sume mai mari decat cele declarate.*”, precizam:

Analizand capitolul “*Impozitul pe venit*” din cadrul Raportului de inspectie fiscala, s-a constatat ca pentru anul 2005 organele de inspectie au stabilit, pe de-o parte, cheltuieli deductibile cu lei mai mult decat a declarat contribuabila, insa, pe de alta parte, au stabilit si un venit brut mai mare cu lei decat cel declarat. Din simpla comparare a celor doua sume (venit brut mai mare decat cheltuieli deductibile) rezulta impozit pe venit de plata.

In plus, pe intreaga perioada verificata, 2004 – 2006, contribuabila a inregistrat eronat in Registrul de incasari si plati, atat veniturile cat si cheltuielile inclusiv cu TVA aferenta, desi este platitoare de TVA, contrar prevederilor legale, acest fapt ducand la denaturarea rezultatului fiscal.

De asemenea, pentru intreaga perioada verificata, organele de inspectie au stabilit impozitul pe venit avand in vedere si stocul de marfa la inceputul si sfarsitul perioadei, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.b) din Codul fiscal - aspect necontestat, respectiv:

“(4) *Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:*

[...]

b) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite;"

Astfel, la calculul impozitului pe venit anual au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile aferente stocului initial de marfa (la inceputul anului), intrucat acestea au fost efectuate in alt an financiar (anul financiar precedent) si au fost stabilite ca deductibile fiscal cheltuielile aferente stocului final de marfa (la sfarsitul anului), pe principiul ca acestea au fost efectuate in anul fiscal de referinta. Sumele reprezentand stoc de marfa la inceputul anului, intrari si iesiri de marfa in cursul anului, stoc final la sfarsitul anului de referinta au fost preluate de organul de control din Raportul de gestiune zilnic, au fost diminuate cu TVA 19%, intrucat inregistrarile au fost facute la pretul de achizitie, si influentate cu adaosul comercial mediu din anul fiscal respectiv, rezultatul reprezentand venitul brut (anexa nr.15 la Raport – pentru anul 2004, anexa nr.16 la Raport – pentru anul 2005 si anexa nr.17 la Raport – pentru anul 2006).

Referitor la majorarile de intarziere in suma totala de lei, precizam ca acestea au fost calculate conform prevederilor art.116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Fata de cele prezentate mai sus, referitor la diferenta suplimentara de impozit pe venit in suma de lei si la majorarile de intarziere aferente in suma totala de lei, **se respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, precizam urmatoarele:

Referitor la TVA, Legea nr.571/2003 prevede:

“Art.145. - (1)

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile; [...].

Art.146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.155 alin.(5). [...].

Verificarea TVA a cuprins perioada ianuarie 2004 – septembrie 2007. Organele de inspectie au constatat o serie de deficiente, cum sunt: erori de adunare, dublarea unor venituri, omiterea de la inregistrare a unor monedare, documente care nu au fost inregistrate cronologic (pentru TVA colectata), respectiv s-a dedus TVA fara a avea la baza documente justificative (facturi emise pe numele unor persoane fizice, si nu pe numele persoanei fizice autorizate, bonuri fiscale care nu sunt completate cu informatiile prevazute de legislatie), contrar prevederilor art.146 alin.(1) din Codul fiscal referitor la conditiile de exercitare a dreptului de deducere; au fost efectuate achizitii care nu sunt destinate unor operatiuni taxabile, contrar prevederilor art.145 alin.(2) din Codul fiscal; s-au inregistrat procese verbale de scoatere din gestiune pentru marfuri expirate sau marfuri pentru consum propriu, contrar prevederilor H.G. nr.831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admise de perisabilitate la marfuri in procesul de comercializare, precum si frecvente erori de calcul si inregistrare.

Toate aceste deficiente au dus la stabilirea unei TVA suplimentara de plata, pentru intreaga perioada verificata, in suma totala de lei, precum si la calculul majorarilor

de intarziere aferente in suma totala de lei. Diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de lei a rezultat ca urmare a stabilirii unei diferente in plus la TVA colectata, respectiv de lei, si a unei diferente in minus la TVA deductibila, respectiv de lei.

P.F.A. contesta obligatia de plata a acestor sume, fara insa a face nicio referire la constatările organelor de inspectie care au condus la stabilirea sumelor contestate, sustinand urmatoarele:

“- nu s-au luat in considerare toate cheltuielile.

- pentru anul 2007 calculul este gresit deoarece organul de control nu a luat in considerare toate actele aflate la dosar si aceasta deoarece actele au fost predate fara proces verbal de predare-primire
- pentru anul 2007 s-a achitat chirie teren cu doua chitante in valoare de lei care nu au fost luate in considerare la calcularea TVA.”

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca sustinerile contribuabilei nu pot fi avute in vedere in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat prin aceste sustineri nu se face referire la deficientele constatate la control privind TVA, iar argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii.

Conform prevederilor **pct.12.1 din Instructiunile** pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin **Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005,**

“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

a) [...]

b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii; [...].”

Fata de cele prezentate mai sus, **se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia** pentru acest capat de cerere.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de P.F.A. din Ploiesti, impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe venit;
- lei - majorari de intarziere aferente.

2. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata si nemotivata pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta TVA de plata;
- lei - majorari de intarziere aferente.

3. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,