



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția 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.87

din data de \_-.2011

privind soluționarea contestației formulată de **P.F.A. X**,  
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_.2011

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.\_2011, înregistrată sub nr.\_.2011, asupra contestației formulată de P.F.A. X, prin reprezentant legal X, 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.

P.F.A. X cu sediul în Brăila, str. \_ nr.\_, CIF \_\_, a formulat acțiunea, în calea administrativă de atac, prin reprezentantul legal X, CNP \_\_, care a semnat, în original, contestația.

**Obiectul contestației** privește Decizia 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, referitoare la suma de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând diferență impozit pe venitul net pentru anii 2008 și 2009 și suma de \_ lei cu titlu de accesorii de plată pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar la anul 2008.

Analizând termenul de depunere a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila constată că Decizia de impunere \_2010 a fost comunicată conform informațiilor din adresa nr.\_, în data de \_2010, când reprezentantul legal a semnat și a aplicat amprenta ștampilei persoanei fizice autorizate, iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală în data de \_2011, 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 procedurale 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**, s-a menționat că s-a formulat acțiune împotriva deciziei de impunere nr. \_2010 și s-a solicitat admiterea contestației, anularea în totalitate a actului administrativ atacat și exonerarea P.F.A. X de la plata sumei totale de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar și \_ lei, reprezentând obligații fiscale accesorii.

În motivarea contestației, persoana fizică autorizată a reținut prevederile art.48 alin.1 și alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în care sunt prevăzute condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, pe care aceasta susține că *„le îndeplinea, neexistând niciun impediment pentru ca toate cheltuielile efectuate în anii 2008 și 2009 să nu fie considerate nedeductibile”*.

Totodată, prin contestație se mai susține și că, sunt reale cheltuielile efectuate în anul 2008 (\_ ) și anul 2009 (\_ lei), având în vedere faptul că acestea *„au fost efectuate pentru achiziționarea mărfii de pe piața țărăneasă și de la diverși producători în vederea desfășurării activității de comerț cu amănuntul a contribuabilului cu scopul realizării de venituri...”*.

De asemenea, contestatoarea apreciază că, în mod eronat organul de inspecție fiscală a considerat că nu s-a făcut dovada plății pentru marfa achiziționată de la producători pe baza borderoului de achiziție deși în baza acestor documente bunurile cumpărate de la diverse persoane fizice și valoarea acestora a fost înregistrată în evidența contabilă în partidă simplă conform cerințelor prevăzute de pct.IV B din Ordinul nr.1040/2004, în care sunt cuprinse modelele și normele de întocmire a formularelor financiar contabile, *„formular ce cuprinde și rubrica destinată sumei plătită și semnătura de primire a sumei”*.

În plus, contestatoarea consideră că dovada plății bunurilor achiziționate este făcută *„atât timp cât borderourile de achiziție fac dovada înregistrării bunurilor în evidența contabilă și din aceste documente rezultă valoarea mărfurilor la prețul de achiziție și semnătura de primire a sumelor achitate de către contribuabil producătorilor individuali pentru achiziționarea acestora, iar în baza acestor documente justificative au fost înregistrate plățile efectuate în Registrul jurnal de încasări și plăți”*.

Ca urmare, aceasta susține că lipsa dovezii plății produselor achiziționate nu poate fi reținută ca motiv pentru stabilirea sumelor în sarcina sa atât timp cât *„din borderourile de achiziție se face ... dovada plății sumelor pentru achiziția de mărfuri, documente justificative ce cuprind inclusiv suma achitată și semnătura de primire a producătorului”*.

**II. Prin Decizia de impunere \_2010**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice pentru d-l X, reprezentant al P.F.A. X, s-au stabilit obligații fiscale, după cum urmează:

- pentru anul 2008: - diferență de impozit pe venit net anual - \_ lei;  
- accesorii aferente - \_ lei;
- pentru anul 2009: - diferență de impozit pe venit net anual - \_ lei.

Motivul de fapt al stabilirii acestor sume, indicat de organul de inspecție fiscală în decizia de impunere, a fost înregistrarea de către contribuabil a unor cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentând contravaloare marfă achiziționată de la persoane fizice, pentru care acesta nu deține documente care să dovedească plata mărfurilor.

Pentru debitul stabilit suplimentar la nivelul anului 2008 s-au calculat accesorii.

**2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.\_.2010**, întocmit de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, ce a stat la baza emiterii deciziei mai sus menționată, s-a reținut că, a fost efectuată inspecție fiscală generală la P.F.A. X, ce a cuprins perioada \_2007 – \_.2009.

În raport s-a consemnat faptul că, în perioada verificată, contribuabilul nu deține documente justificative și nu poate face dovada plății pentru marfa achiziționată de la producători pe baza borderoului de achiziție.

Astfel, prin raport s-a menționat că, urmare a verificării efectuate s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, după cum urmează:

- pentru anul 2008 – în sumă de \_ lei;
- pentru anul 2009 – 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 d-lui X a unor diferențe de impozit pe venitul net și accesorii aferente, precum urmează:

- pentru anul 2008 - suma de \_ lei, cu accesorii aferente în sumă de \_ lei;
- pentru anul 2009 - suma 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 dl. X, reprezentant legal al P.F.A. X, datorează bugetului de stat suma de \_ lei, din care: \_ lei reprezentând diferență impozit pe venitul net pentru anii 2008 și 2009 și suma de \_ lei cu titlu de accesorii de plată pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar anului 2008, în condițiile în care, contribuabilul 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 dl. X, reprezentant legal al P.F.A. X, Decizia de impunere de \_, 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, s-a formulat contestație, în motivarea căreia s-a reținut că, în mod eronat organul de inspecție fiscală a considerat că nu s-a făcut dovada plății pentru marfa achiziționată de la producători pe baza borderoului de achiziție deși în baza acestor documente bunurile cumpărate de la diverse persoane fizice și valoarea acestora a fost înregistrată în evidența contabilă în partidă simplă.

Totodată, prin contestație se susține și că, dovada plății bunurilor achiziționate este făcută *„atât timp cât borderourile de achiziție fac dovada înregistrării bunurilor în evidența contabilă și din aceste documente rezultă valoarea mărfurilor la prețul de achiziție și semnătura de primire a sumelor achitate de către contribuabil producătorilor individuali pentru achiziționarea acestora, iar în baza acestor documente justificative au fost înregistrate plățile efectuate în Registrul jurnal de încasări și plăți”*.

**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 P.F.A. X, cheltuielile aferente realizării veniturilor puteau fi cuprinse în cheltuielile aferente fiecărui exercițiu financiar, respectiv puteau fi deduse, numai dacă erau justificate prin documente legal întocmite, deci corespundeau 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, P.F.A. X 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 P.F.A. X nu a justificat cu documente legal întocmite, respectiv cu dispoziție de plată – încasare către casierie, 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 întocmit documente contabile justificative prevăzute expres de lege de natură să ateste plata efectivă a lor.

Pe cale de consecință, contestația P.F.A. X, prin reprezentant legal X, împotriva Deciziei de impunere nr.\_2010, prin care s-a stabilit în sarcina contribuabilului suma de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând diferență impozit pe venitul net pentru anii 2008 și 2009 și suma de \_ lei, cu



titlu de accesorii de plată pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar la anul 2008, **se privește ca neîntemeiată urmând a fi respinsă ca atare.**

În condițiile dispozițiilor legale citate anterior, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivarea potrivit căreia pentru marfa achiziționată a întocmit borderou de achiziție, 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 era 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, nu s-a întocmit un astfel de document.

În ceea ce privește motivarea din acțiunea formulată potrivit căreia dovada plății bunurilor achiziționate este făcută „atât timp cât borderourile de achiziție fac dovada înregistrării bunurilor în evidența contabilă...”, se reține că aceasta nu își găsește fundamentarea pe cadrul legal, care prevede prin pct.16 din O.M.F.P. nr.1.040/2004, faptul că borderoul de achiziție este document prin care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor achiziționate și nicidecum a plății lor, pentru care ar fi trebuit întocmită dispoziția de plată - încasare către casierie.

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 P.F.A. X, cu sediul în Brăila, str. \_ nr.\_ CIF \_\_, prin reprezentantul legal X, CNP \_\_, formulată 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, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală referitoare la suma totală de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând diferență impozit pe venitul net pentru anii 2008 și 2009 și suma de \_ lei, cu titlu de accesorii de plată pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar la anul 2008.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, 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.