



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala Regionala a
Finantelor Publice – Timisoara
Serviciul Solutionare Contestatii 1



str. Gheorghe Lazar nr. 9 B
300081, Timisoara
Tel : +0256 499 334
Fax: +0256 499 332
e-mail :info.adm@dgfptm.ro

DECIZIE nr. 732/12.05.2017

privind solutionarea contestatiei formulate de ----- Persoana Fizica Autorizata, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr.

Serviciul Solutionare Contestatii 1 din cadrul DGRFP Timisoara a fost sesizat de ----- Persoana Fizica Autorizata prin adresa inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. ----- cu privire la Ordonanta de clasare din 12.04.2016 pronuntata de Parchetul de pe langa Tribunalul Timis in Dosarul nr. -----, ramasa definitiva prin Ordonanta de respingere a plangerii din data de 19.05.2016.

----- Persoana Fizica Autorizata, CUI -----, are domiciliul in loc-----.

----- Persoana Fizica Autorizata a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfăsoara activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. -----, privind suma totală de ----- lei, reprezentând:

– TVA = ----- lei;
– majorari/dobanzi de intarziere TVA = ----- lei;
si a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfăsoara activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. -----, privind suma totală de ----- lei, reprezentând:

- impozit pe venit = ----- lei ;
- majorari/dobanzi de intarziere impozit venit = ----- lei;
- penalitati de intarziere impozit venit = ----- lei;

Prin Decizia nr. -----, DGFP Timis a dispus:

- suspendarea solutionarii contestatiei formulate de ----- Persoana Fizica Autorizata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane

fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ----- pentru suma totala de ----- lei (reprezentand TVA -----lei si accesoriile aferente) si impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. -----pentru suma de -----lei (reprezentand impozit venit in suma de -----lei si accesoriile aferente), pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata in conditiile legii;

- respingerea ca neintemeiata pentru suma de -----lei (reprezentand TVA).

Cu Adresa nr. -----, inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----, AJFP Timis – Inspectie fiscală a transmis Ordonanta de clasare din 12.04.2016 pronuntata de Parchetul de pe langa Tribunalul Timis in Dosarul nr. -----, ramasa definitiva prin Ordonanta de respingere a plangerii din data de 19.05.2016.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare, DGRFP Timisoara prin Serviciul solutionare contestatii 1 este competenta sa solutioneze contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. -----pentru suma de -----lei (suma pentru care s-a pronuntat solutia de suspendare pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala), reprezentand:

- impozit venit =-----lei;
- majorari/dobanzi de intarziere impozit venit =----- lei;
- penalitati de intarziere impozit venit =----- lei;

si impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ----- pentru suma de -----lei (suma pentru care s-a pronuntat solutia de suspendare pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala), reprezentand:

- TVA =-----lei;
- majorari/dobanzi de intarziere TVA =----- lei;
- penalitati de intarziere TVA =----- lei.

I. Petentul aduce urmatoarele argumente:

1. La situația privind cheltuielile nedeductibile fiscal s-au cuprins si anumite materiale ce concura la bunul mers al activității, asa cum prevad si normele sanitare din care aminteste:

chiuveta si sifon	----- lei;
polistiren	-----lei;
profile	-----lei.
Total	-----lei.

2. Deoarece contribuabilul nu a solicitat înregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de 01.12.2007, ci doar incepand cu data de 01.06.2008, incalcandu-se prevederile art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 actualizata, inspectorii fiscali au procedat la calcularea TVA aferenta vanzarilor, conform anexei 3 in suma de -----lei, dar nu au calculat si TVA aferenta marfurilor cumparate.

Prin compensarea TVA colectata cu cea deductibila, suma de plata ar fi mult diminuata, avand in vedere adaosul practicat.

3. In raportul de inspecție fiscală, la pagina 7, se menționeaza ca organele de inspecție fiscală au efectuat inventarul conform listelor de inventariere, dar acestea nu sunt anexate. Lipsa in gestiune, aşa cum susțin, este de -----lei cuprinzand atat valoarea marfii, adaosul comercial, cat si TVA.

Conform Ordinului nr. 2861/2009 privind inventarierea patrimoniului, la art. ----- alin. (1) se menționeaza ca lipsa in gestiune se imputa la costul de achiziție, inclusiv TVA aferenta,dar fara adaosul comercial. Astfel, suma de -----lei aferenta TVA nu o considera calculata corect.

4. Faptul ca potentul a cumparat marfa, a inregistrat-o in contabilitate, dar nu are toate elementele de identificare, considera ca nu este vina cumparatorului, ci a vanzatorului, deci a celui care întocmește factura, motiv pentru care suma de -----lei aferenta anului 2009 si -----lei aferenta anului 2010 o contesta.

II. Prin Raportul de inspectie fiscală nr. -----care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitatii independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. -----, organele de inspectie fiscală au consemnat urmatoarele:

Taxa pe valoare adaugata

In perioada 01.10.2006 - 02.10.2007, contribuabilul verificat nu a depășit plafonul de scutire prevazut de art. 152 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si nici nu a optat pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata.

Contribuabilul verificat este înregistrat ca si platitor de TVA începand cu data de 01.06.2008. Conform prevederilor art. 156¹ alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, perioada fiscală fiind trimestrul calendaristic începand cu data de 01.06.2008 si pana la data încheierii inspectiei fiscale.

La data de 02 octombrie 2007, contribuabilul verificat a realizat o cifra de afaceri de -----lei, peste plafonul de scutire stabilit de Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, art. 152 alin. (1) si anume 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabelește la cursul de schimb comunicat de Banca Naționala a Romaniei la data aderarii, respectiv 119.000 lei, astfel conform art. 152 alin. (6) din Legea 571/2003 data depășirii plafonului de scutire pentru întreprinderi mici este considerata prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depășit.

In aceasta situație, -----Persoana Fizica Autorizata, avea obligația sa solicite înregistrarea in scopuri de TVA, in regim normal in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depășit acest plafon de scutire, aşa cum prevede art.153 alin. (1) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, urmand a fi înregistrat in scopuri de TVA începand cu data de 01.12.2007.

Intrucat -----Persoana Fizica Autorizata este inregistrat ca platitor de TVA începand cu data de 01.06.2008, potrivit prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru operațiunile taxabile realizate, acesta avea obligația sa procedeze dupa cum urmeaza:

- sa tina evidenta contabila potrivit legii, astfel incat sa poata determina baza de impozitare si TVA colectata pentru livrarile de bunuri si servicii si cea deductibila aferenta intrarilor;
- sa întocmeasca si sa depuna in termenele legale la organul fiscal competent deconturile de TVA (potrivit modelelor emise de Ministerul Finanțelor Publice) pentru perioada supusa verificarii;
- sa achite in termenele legale TVA datorata bugetului statului, stabilita prin deconturile de TVA.

Pentru perioada supusa inspectiei fiscale, s-a verificat daca au fost respectate prevederile Legii nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la justificarea quantumului de TVA deductibila si colectata prin documente legal intocmite, inscrierea acestora in jurnalul de cumparari, respectiv in jurnalul de vanzari, pe baza facturilor sau a documentului fiscal legal, aplicarea corecta a cotei de TVA pentru serviciile prestate, stabilirea TVA de plata sau de rambursat, achitarea in termenele legale a obligațiilor datorate si depunerea deconturilor de TVA.

Cu privire la determinarea TVA deductibila:

Din verificarea documentelor primare (facturi fiscale, bonuri fiscale) care au stat la baza înregistrarii TVA în jurnalul de cumpărări, s-a constatat deducerea corecta în perioada 01.06.2008 - 31.03.2012, a TVA în suma totală de -----lei, aferenta achiziției de marfuri în vederea comercializării cu amanuntul, a unor achiziții de bunuri și prestari de servicii, acestea fiind aprovizionate pentru nevoile Persoanei fizice autorizate, fiind destinate realizării de operațiuni impozabile, încadrându-se în prevederile din Titlul VI, Capitolul X, art.145alin.(2) - (4) și art.145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu excepțiile menționate în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA în perioada 01.06.2008-31.03.2012, Persoana Fizica Autorizata -----a justificat cuantumul de TVA prin documente legal întocmite, care să cuprinda informațiile prevazute la art. 155 alin. (5), acestea fiind înscrise în jurnalul de cumpărări în funcție de data facturii sau a documentului fiscal aşa cum prevede art.146 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicată, și pct. 46(1) din HG nr. 44/2004 cu excepțiile menționate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

In perioada verificata, contribuabilul înregistreaza TVA deductibila in principal din efectuarea unor achiziții de marfuri în vederea comercializării cu amanuntul, de obiecte de inventar, mijloace fixe, birotica, telefon, energie electrica, etc. acestea fiind necesare desfașurării activitații.

Din verificarea documentelor primare (facturi fiscale, bonuri fiscale) care au stat la baza înregistrarii TVA în jurnalul de cumpărări, s-a constatat deducerea eronată în perioada 01.06.2008 - 31.03.2012, a TVA-ului cu suma totală de -----lei (prezentate în anexa nr.2) după cum urmează:

- suma de ----- lei reprezentand contravaloarea unor bunuri și servicii, neaferente realizării veniturilor, utilizate în scop personal (materiale c-tii, materiale sanitare, etc).

Nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003,cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia "*orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizițiilor, daca acestea sunt destinate utilizării in folosul operațiunilor taxabile*".

Pentru stabilirea stării de fapt cu privire la deducerea TVA aferenta unor bunuri utilizate în scop personal, neaferente realizării venitului în perioada verificată, în baza prevederilor art.94 alin.(3) lit.c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, reprezentantului legal al persoanei fizice autorizate, respectiv d-lui ----- (anexa nr.6) la raportul de inspecție fiscală. Prin răspunsul dat la întrebarea nr.1 formulată de către organele de inspecție fiscală, aceasta precizează ca: "*nu-mi amintesc. Nu am avut intenții ascunse*".

-suma de -----lei reprezentand achiziționarea de marfuri in baza unor facturi fiscale care nu conțin toate informațiile solicitate prin structura formularului (lipsa CIF si adresa). Nu au fost respectate prevederile art.146, alin.(1), lit.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 dețina o factura care sa cuprinda informațiile prevazute la art.155 alin.(5)*» coroborat cu art. 155 alin.(5), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: *"factura cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele informații: denumirea/nume, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153 ale cumpăratorului de bunuri sau servicii, după caz"*, ale OMEF nr. 1040/2004 lit.A, pct.2, OMEF nr. 3512/2008, lit.A, pct.2, OG nr.92 / 2003 art.80 alin(6), respectiv prin Decizia V/15.01.2007 emisa de Inalta Curte de Casație si Justiție.

Pentru stabilirea starii de fapt cu privire la înregistrarea in evidenta contabila si deducerea TVA in baza unor documente care nu conțin toate informațiile prevazute de normele legale in vigoare, in temeiul prevederilor art.94 alin.(3) lit.c) din OG 92/2003 - republicata privind Codul de procedura fiscala, reprezentantului legal al contribuabilului, respectiv d-lui -----i s-a luat nota explicativa (anexa nr.6) la raportul de inspecție fiscala. Prin raspunsul dat la intrebarea nr.2, formulata de catre organele de inspecție fiscala acesta precizeaza: «*nu realizez. Știu ca plăti in avans am facut la AFP Lugoj fara insa a fi atenționat ca nu am facut plăti la FP Faget. Toate acestea in ciuda evidentei stricte pe calculator.*»

Conform jurnalelor de cumparari, in perioada verificata TVA deductibila este in suma de -----lei, conform deconturilor de TVA depuse de contribuabil TVA deductibila este in suma de -----lei, rezultand o diferența de TVA deductibila declarata eronat in plus in suma de -----lei intre jurnalele de cumparari si deconturile de TVA.

TVA deductibila stabilita de organele de inspecție fiscala este in suma de -----lei, rezultand TVA nedeductibila in suma totala de -----lei. Situația in detaliu privind TVA deductibila este prezentata in anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscala.

Menționeaza ca, incepand cu data de 01.05.2009, Persoana Fizica Autorizata -----nu a dedus TVA aferent achiziției de carburanți, respectand prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Recapitulatie TVA deductibila:

TVA deductibila conform deconturi TVA: -----

--lei;

TVA deductibila stabilita de organul de inspecție fiscala: -----

--lei;

TVA nedeductibila fiscal: -----
----lei.

Cu privire la determinarea TVA colectata:

In perioada verificata Persoana Fizica Autorizata ----- desfașoara activitate de comerț cu amanuntul, catre clienți persoane fizice.

Organele de inspecție fiscala au stabilit calitatea de platitor de TVA a Persoanei Fizice Autorizate -----, începand cu data de 01.12.2007, ca urmare a depășirii plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007. Persoana Fizica Autorizata ----- nu s-a înregistrat in scopuri de TVA începand cu data de 01.12.2007, inregistrandu-se in scopuri de taxa începand cu data de 01.06.2008.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat înregistrarea in scopuri de TVA, începand cu data de 01.12.2007, inregistrandu-se in scopuri de taxa începand cu data de 01.06.2008, organele de inspecție fiscala au procedat la stabilirea obligației privind TVA de plata in suma de -----lei. In perioada 01.12.2007-31.05.2008, conform prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 actualizata, si 7 pct. 62 alin. (2) lit. b) din HG nr.44/2004, modificata prin HG 1618/04.12.2008 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal in care se precizeaza: „*în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrata*”.

Livrările de bunuri efectuate de Persoana fizica Autorizata -----, in perioada 01.12.2007 - 31.03.2012, sunt operațiuni impozabile incadrându-se in prevederile art.126, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, si ale art.132, alin.(1), lit.c) din Legea nr.- 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza: „*Se considera a fi locul livrarii de bunuri: locul unde se gasesc bunurile atunci cand sunt puse la dispoziția cumpăratorului, in cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate*” si avea obligația colectarii TVA.

Pentru vanzarile cu amanuntul efectuate catre persoane fizice, in baza bonurilor fiscale emise prin casa de marcat privind incasarile efectuate in perioada 01.12.2007 - 31.05.2008, organele de inspecție fiscala au stabilit suplimentar o taxa pe valoarea adaugata colectata în suma totala de ----- lei, prin aplicarea cotei standard de 19%, la baza impozabila de -----lei, conform art.1----- alin. (1) din Legea 571/2003

privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, coroborat cu pct.23, alin.(2) din HG.nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal in care se precizeaza: „*Se aplica procedeul sutei mariete pentru determinarea sumei taxei, respectiv 19 x 100/119 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 sau 5 x 100/105 în cazul cotelor reduse, atunci cand prețul de vanzare include și taxa. De regula, prețul include taxa în cazul livrarilor de bunuri și/sau prestarilor de servicii direct catre populație, pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa*”.

Situată in detaliu privind TVA colectata aferent bonurilor fiscale emise in perioada 01.12.2007-31.05.2008 este prezentata in anexa nr.3 la Raportul de inspecție fiscala. Din verificarea documentelor puse la dispoziție de contribuabil privind livrările de marfuri, s-a constatat ca baza de impozitare si TVA colectata au fost determinate corect de catre contribuabil in perioada 01.06.2008 - 30.06.2010, in conformitate cu prevederile art.129 ,137 si ----- ----(1) din Legea nr.5 71/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei impozabile, iar in perioada 01.07.2010-31.03.2011 prin aplicarea cotei standard de 24% asupra bazei impozabile.

Intrucat in timpul efectuarii inspecției fiscale generale organele de inspecție fiscala au constatat faptul ca Persoana fizica autorizata înregistreaza in perioada 01.06.2008 - 31.12.2011, doar TVA de rambursat, ca urmare a aprovisionarilor de marfuri in vederea revanzarii, activitatea acestuia fiind de comerț cu amanuntul, iar stocul de marfa evidențiat in Raportul de Gestiune la data de 27.02.2012 era in suma de -----lei, au procedat la inventarierea faptică a marfurilor existente in magazinul situat in Comuna -----.

In urma inventarierii, organele de inspecție fiscala au constatat un stoc faptic de marfa existent in suma de -----lei conform listelor de inventarieie (pag.1-17 anexate), rezultand o diferență ca lipsa in gestiune in suma de -----lei, fapt pentru care au fost dispuse masuri asiguratorii conform deciziei de masuri asiguratorii nr.-----, si Procesului verbal nr.-----.

Atat valoarea stocului de marfa evidențiat in Raportul de gestiune la data de 27.02.2012, cat si a marfurilor inventariate sunt la preț de vanzare cu amanuntul (cu adaos si TVA).

Deoarece diferența constatata lipsa la inventariere nu este reflectata in vanzarile efectuate pana la data inventarierii, organele de inspecție fiscala au procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei standard de 24% la baza impozabila de -----lei (-----lei x 24/124), conform art.1----- alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu

modificările ulterioare, coroborat cu pct.23 alin.(2) din HG.nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal în care se precizează: „*Se aplică procedeul sutei marii pentru determinarea sumei taxei, respectiv 24 x 100/124 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 sau 5 x 100/105 în cazul cotelor reduse, atunci cand prețul de vânzare include și taxa. De regula, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestarilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesara emisarea unei facturi potrivit art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.*”, rezultând TVA colectată în suma de -----lei (-----x24/124).

Totodata ca urmare a neconcordantelor din declarațiile informative 394 privind livrările/ prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național, de persoane înregistrate în scopuri de TVA depuse de furnizori (parteneri) și cele depuse de PFA -----, organele de inspecție fiscală au solicitat copii ale facturilor de aprovizionare marfă emise de furnizori către PFA -----.

In urma solicitarilor efectuate către furnizorii (-----SRL, Se -----SRL, Se -----SRL, Se -----SRL, Se -----SRL, Se -----SRL, Se -----SRL) de la care PFA -----a achiziționat marfuri în vederea revanzării, au fost transmise copii ale documentelor solicitate (facturi fiscale conform anexei nr.3 la Procesul verbal), cu excepția SC -----SRL, care se află în procedura de insolvență, aşa cum reiese din Adresa nr.-----, transmisa de către Cabinetul Individual de Insolvență ----- cu sediul în -----, în calitate de lichidator judiciar al acesteia.

In urma verificărilor efectuate, s-a constatat faptul ca un număr de 251 facturi de marfă emise de către cei 7 furnizori, către PFA -----nu au fost înregistrate în evidența contabilă a acestuia, aşa cum este prezentat în Situația privind TVA colectat aferent facturilor neînregistrate în evidența contabilă - Anexa nr.4.

Organele de inspecție fiscală au procedat la calcul taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotelor standard de 19% și 24% la baza impozabilă pentru fiecare furnizor în parte, conform art.140, alin.(1) din Legea -571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările ulterioare, coroborat cu pct.23, alin.(2) din HG.nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal în perioada 01.01.2008-31.12.2011 rezultând TVA colectată în suma totală de -----lei (-----lei x19 % = -----lei; -----lei x 24% = -----lei).

Conform jurnalelor de vânzări, în perioada verificată TVA colectată este în suma de ----- lei, conform deconturilor de TVA depuse de contribuabil. TVA colectată este în suma de ----- lei, rezultând o diferență de TVA

colectata si nedeclarata in suma de ----- lei intre jurnalele de vanzari si deconturile de TVA.

TVA colectata stabilit de organele de inspecție fiscală este in suma de ----- lei, rezultand o diferență de TVA colectat in suma totala de ----- lei.

Situatia in detaliu privind diferente TVA colectata stabilite suplimentar este prezentata in anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală.

Recapitulatie TVA colectata :

TVA colectata conform deconturi TVA: -----

--- lei;

TVA colectata stabilita de organul de inspecție fiscală : -----

--- lei;

Diferența TVA colectata suplimentar: -----

--- lei.

In ceea ce privește întocmirea si depunerea deconturilor de TVA, s-a constatat ca acestea au fost intocmite si depuse la organul fiscal competent pentru fiecare perioada stabilita in conformitate cu prevederile legale, neexistand concordanta intre obligatiile declarate de contribuabil si evidențiate in fisa sintetica pe platitor editata la data de 30.01.2012 de catre A.F.P. Faget si datele din evidenta contabila, respectiv jurnalele de vanzari si jurnalele de cumparari. Conform decontului de TVA aferent trimestrului I 2012, contribuabilul înregistreaza un sold al sumei negative de TVA la sfarsitul perioadei de raportare in suma de ----- lei, iar conform fisei sintetice pe platitor se înregistreaza TVA de rambursat de -----lei si plăti efectuate in perioada 01.06.2008-31.03.2012 in suma de ----- lei. Soldul sumei negative de TVA la sfarsitul perioadei de raportare (trim. I 2012) in suma de ----- lei nu a fost diminuat cu plătile in suma de ----- lei efectuate de contribuabil.

Recapitulatie TVA:

TVA deductibila constatata de organele de inspecție fiscală :----- lei;

TVA colectata constatata de organele de inspecție fiscală : ----- lei;

TVA de plata constatata de organele de inspecție fiscală : ----- lei;

TVA de rambursat conform deconturilor de TVA:----- lei;

Diferența TVA de plata stabilita de organele de inspecție fiscală: ----- lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit in sarcina contribuabilului, pentru perioada supusa inspecției fiscale, o diferență suplimentara de TVA de plata in suma de ----- lei reprezentand TVA dedusa eronat in suma de -----lei (baza de impozitare -----lei), TVA colectata si

nedeclarata in suma de ----- lei (baza de impozitare ----- lei), TVA colectata suplimentar in suma de ----- lei (baza de impozitare cu 19% ----- lei si baza de impozitare cu 24% ----- lei), respectiv TVA deductibila declarata in plus in suma de ----- lei (baza de impozitare ----- lei).

Diferența suplimentara de TVA de plata in suma de ----- lei, a fost compensata parțial cu suma de -----lei reprezentand sold al sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare si cu plațile efectuate in perioada verificata in suma de ----- lei (----- = -----lei).

Pentru diferența de TVA stabilita suplimentar in suma de -----lei, si neachitata organele de inspecție fiscală au calculat majorari de întarziere in suma totala de -----lei conform art. 119 si 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare in cota de 0,1% pentru fiecare zi de întarziere, calculate de la data de 26.01.2008 pana la data de 27.07.2009 inclusiv, in suma de -----lei, in cota de 0,04% pentru fiecare zi de întarziere, calculate de la data de 26.04.2012 pana la data de 31.05.2012, in suma de ----- lei.

Situatia in detaliu privind diferențele de TVA de plata stabilite de organele de inspecție fiscală si calculul majorarilor si dobanzilor de întarziere este prezentat in anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

Impozitul pe venit

Anul 2006

In conformitate cu prevederile art.83 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, contribuabilul avea obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației speciale privind venitul realizat din activitatea autorizata pina la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului. S-a verificat corelația dintre datele înscrise in declarația privind venitul realizat, depusa de contribuabil pentru anul 2006 la organul fiscal competent si datele din evidenta contabila in partida simpla, modul de determinare a venitului net impozabil ca diferența intre venitul brut si cheltuielile deductibile.

Potrivit declarației privind venitul realizat din activitatea independenta desfașurata in anul 2006, contribuabilul declara ca a realizat un venit net in suma de -----lei (venitul brut fiind in suma de ----- lei, iar cheltuieli deductibile aferente in suma -----lei).

In baza documentelor justificative puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală (cu mențiunea ca persoana fizica autorizata supusa inspecției fiscale a notificat in declarația data -anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 105(8) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, aprobată prin Legea nr. 174/2004, ca a pus la dispoziția organului de control toate documentele si informațiile relevante pentru inspecția fiscală) si a

datelor referitoare la incasari evidențiate in Registrul-jurnal de incasari si plați, s-a constatat înregistrarea tuturor veniturilor aferente activitații autorizate desfașurate de Persoana Fizica Autorizata -----.

In urma verificarilor efectuate , organele de inspecție fiscala constata ca in anul 2006, Persoana Fizica Autorizata -----a realizat si înregistrat in Registrul Jurnal de încasari si Plați un venit brut din activitatea autorizata desfașurata, in suma de -----lei (venit brut declarat: ----- lei) rezultand o diferența de venit brut in suma de -----lei declarat in plus reprezentand stocul de marfa la 31.12.2006.. la prețul de vanzare cu amanuntul. Nu au fost respectate prevederile art. ----- alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in

care se precizeaza ca "*Venitul net din activitați independente se determină ca diferența intre venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă,...*".

In anul 2006, din totalul cheltuielilor deductibile, in suma de ----- lei, declarate de Persoana Fizica Autorizata -----, ponderea cea mai mare a constituit-o cheltuielile cu achiziționarea de marfuri in vederea revanzarii, obiecte de inventar, mijloace fixe, birotica, servicii de telefonie, energie electrica, materiale de c-tii si sanitare, etc.

In urma verificarilor efectuate , organele de inspecție fiscala constata ca in anul 2006, Persoana Fizica Autorizata -----a înregistrat in Registrul Jurnal de încasari si Plați la cheltuieli deductibile aferente activitații desfașurate, suma de -----lei (cheltuieli deductibile declarate: ----- lei) rezultand o diferența de cheltuieli deductibile in suma de ----- lei reprezentand stocul de marfa la 31.12.2006 la preț de aprovizionare declarate in plus, precum si a sumei de ----- lei provenita din declararea eronata. Nu au fost respectate prevederile art. -----, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca "*Venitul net din activitați independente se determină ca diferența intre venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă*".

Cu privire la înregistrarea si deducerea cheltuielilor in suma de ----- lei aferente realizării venitului, s-a constatat ca acestea sunt in totalitate aferente realizării venitului, justificate prin documente, incadrându-se in prevederile art.----- din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu excepția sumei de ----- lei reprezentand stocul de marfa la 31.12.2006 la preț de aprovizionare.

Pentru stabilirea starii de fapt cu privire înregistrarea in evidenta contabila la cheltuieli deductibile a stocului de marfa la data de 31.12.2006, in baza prevederilor art.94 alin.(3) lit.c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, reprezentantului legal al persoanei fizice

autorizate, respectiv d-lui -----i s-a luat nota explicativa (anexa nr.6) la raportul de inspecție fiscală. Prin răspunsul dat la întrebarea nr. 3 formulată de către organele de inspecție fiscală, aceasta precizează că: "*Noțiunile și termenii imi sunt oarecum straine. Nu am facut studii în acest domeniu*".

Cheltuielile deductibile stabilite de organele de inspecție fiscală pentru anul 2006 sunt în suma de ----- lei.

În consecință, venitul net anual realizat din activitatea independentă autorizată desfășurată în anul 2006 de către Persoana Fizică Autorizată -----, a fost recalculat în suma de -----lei (venit net declarat inițial: -----lei).

Diferența de venit net în suma de -----lei constatăta de organele de inspecție fiscală a generat stabilirea unei diferențe în plus de impozit pe venit pe anul 2006 pentru contribuabilul ----- în suma de -----lei (impozitul pe venitul anual stabilit prin decizia de impunere anuală: -----lei; impozit pe venitul net anual impozabil stabilit de inspecția fiscală: ----- lei).

Totodata, au fost calculate majorari de întârziere în suma totală de -----lei (în baza Legii nr.210/2005, art.119, alin.(1) și art.120, și art.120^A1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în cota de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, calculate de la data de 28.08.2007 până în data de 30.06.2010 inclusiv în suma de -----lei și în cota de 0,05% pentru fiecare zi calculate de la data de 01.07.2010 până la data de 30.09.2010 inclusiv, în suma de -----lei, și în cota de 0,04% pentru fiecare zi calculate de la data de 01.10.2010 până la data de 31.05.2012 inclusiv, în suma de -----lei, cu mențiunea că scadenta de plată utilizată la calculul majorarilor de întârziere este de 60 de zile de la data confirmării de primire (27.06.2007) a deciziei de impunere anuală pe anul 2006 (anexată), conform prevederilor art.84, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Au fost calculate penalități de întârziere în cota de 15 % pentru obligații fiscale principale nestinse (-----lei) conform art 120^A1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală cu modificările și completările ulterioare, în suma de -----lei, deoarece de la data de 01.07.2010 până la data de 31.05.2012 s-au scurs peste 90 de zile.

Modul de determinare a venitului anual pe anul 2006 este prezentat în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

In urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2006 nu au fost înregistrate cheltuieli de protocol.

În anul 2006 contribuabilul a achiziționat mijloace fixe, dar nu a înregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea. Situația în detaliu este prezentată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

In conformitate cu prevederile art.83 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, contribuabilul avea obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației speciale privind venitul realizat din activitatea autorizata pina la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului. S-a verificat corelația dintre datele inscrise in declarația privind venitul realizat, depusa de contribuabil pentru anul 2007 la organul fiscal competent si datele din evidenta contabila in partida simpla, modul de determinare a venitului net impozabil ca diferența intre venitul brut si cheltuielile deductibile.

Potrivit declarației privind venitul realizat din activitatea independenta desfașurata in anul 2007, contribuabilul declara ca a realizat un venit net in suma de -----lei (venitul brut fiind in suma de -----lei, iar cheltuieli deductibile aferente in suma -----lei).

In baza documentelor justificative puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală (cu mențiunea ca persoana fizica autorizata supusa inspecției fiscale a notificat in declarația data - anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 105(8) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, aprobată prin Legea nr. 174/2004, ca a pus la dispoziția organului de control toate documentele si informațiile relevante pentru inspecția fiscală) si a datelor referitoare la incasari evidențiate in Registrul-jurnal de incasari si plăți, s-a constatat înregistrarea tuturor veniturilor aferente activitații autorizate desfașurate de Persoana Fizica Autorizata -----.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspecție fiscală constata ca in anul 2007, Persoana Fizica Autorizata -----a realizat si înregistrat in Registrul Jurnal de Încasari si Plăți un venit brut din activitatea autorizata desfașurata, in suma de -----lei (venit brut declarat: -----).

Ca urmare a stabilirii calitatii de platitor de TVA a Persoanei Fizice Autorizate -----, incepand cu data de 01.12.2007, prin depășirea plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea venitului brut, prin diminuarea acestuia cu suma de -----lei reprezentand TVA colectata in baza bonurilor fiscale privind încasarile efectuate de la persoane fizice, in conformitate cu prevederile art. 48 alin.(1) din Legea nr.571/2003 *privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca "Venitul net din activitați independente se determina ca diferența intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului deductibile , pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla"*, corroborat cu Cap.II, lit.E), pct.41 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de

catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobată prin O.M.F.P. nr.

1040/2004 in care se precizeaza: „*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..."

In urma recalcularii, organele de inspecție fiscală au stabilit ca în anul 2007 Persoana Fizica Autorizata ----- a realizat un venit brut din activitatea autorizată desfașurată, în suma de -----lei (venit brut declarat: -----lei).

In anul 2007, din totalul cheltuielilor deductibile, în suma de -----lei, declarate de Persoana Fizica Autorizata -----, ponderea cea mai mare a constituit-o cheltuielile cu achiziționarea de marfuri în vederea revanzării, obiecte de inventar, birotică, servicii de telefonie, energie electrică, etc.

Cu privire la înregistrarea și deducerea cheltuielilor în suma de -----lei aferente realizării venitului, s-a constatat că acestea sunt în totalitate aferente realizării venitului, justificate prin documente, încadrându-se în prevederile art.48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, nefiind înregistrate cheltuieli nedeductibile fiscal.

In consecință venitul net anual realizat din activitatea independentă autorizată desfașurată în anul 2007 de către Persoana Fizica Autorizata -----, a fost recalcultat în suma de ----- lei (venit net declarat inițial: -----lei). Diferența de venit net stabilită în minus în suma de -----lei constată de organele de inspecție fiscală a generat stabilirea unei diferente în minus de impozit pe venit aferent anului 2007 pentru contribuabilul ----- în suma de - ----- lei (impozitul pe venitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala: ----- lei ; impozit pe venitul net anual impozabil stabilit de inspecția fiscală: ----- lei).

Modul de determinare a venitului anual pe anul 2007 este prezentat în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

In urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2007 nu au fost înregistrate cheltuieli de protocol.

Se menționează că, în perioada verificată respectiv 01.01.2007 - 31.12.2007 au fost verificate facturile, chitanțele, bonurile fiscale și operațiunile înscrise în Registrul jurnal de incasări și plăti.

In anul 2007 contribuabilul nu a achiziționat mijloace fixe și nu a înregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea. Situația în detaliu este prezentată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

Anul 2008

In conformitate cu prevederile art.83 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, contribuabilul avea obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației speciale privind venitul realizat din activitatea autorizată pînă la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului. S-a verificat corelația dintre datele înscrise în

declarația privind venitul realizat, depusa de contribuabil pentru anul 2008 la organul fiscal competent si datele din evidenta contabila in partida simpla, modul de determinare a venitului net impozabil ca diferența intre venitul brut si cheltuielile deductibile.

Potrivit declarației privind venitul realizat din activitatea independenta desfașurata in anul 2008, contribuabilul declara ca a realizat un venit net in suma de -----lei (venitul brut fiind in suma de -----lei, iar cheltuieli deductibile aferente in suma -----lei).

In baza documentelor justificative puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală (cu mențiunea ca persoana fizica autorizata supusa inspecției fiscale a notificat in declarația data - anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 105(8) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, aprobată prin Legea nr. 174/2004, ca a pus la dispoziția organului de control toate documentele si informațiile relevante pentru inspecția fiscală) si a datelor referitoare la incasari evidențiate in Registrul-jurnal de incasari si plăți, s-a constatat înregistrarea tuturor veniturilor aferente activitații autorizate desfașurate de Persoana Fizica Autorizata -----.

In urma verificarilor efectuate , organele de inspecție fiscală constata ca in anul 2008, Persoana Fizica Autorizata -----a realizat si înregistrat in Registrul Jurnal de încasari si Plăți un venit brut din activitatea autorizata desfașurata, in suma de -----lei (venit brut declarat: -----lei) rezultand o diferența de venit brut in suma de _____ in plus reprezentand declarare eronata. Nu au fost respectate prevederile art. 48, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca "*Venitul net din activitați independente se determină ca diferența intre venitul brut si cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla*".

Ca urmare a stabilirii calității de platitor de TVA a Persoana Fizica Autorizata -----, începand cu data de 01.12.2007, prin depășirea plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea venitului brut, prin diminuarea acestuia cu suma de -----lei reprezentand TVA colectată in baza bonurilor fiscale privind incasarile efectuate de la persoane fizice, in conformitate cu prevederile art. 48 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca "Venitul net din activitați independente se determină ca diferența intre venitul brut si cheltuielile aferente realizării venitului deductibile , pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla", coroborat cu Cap.II, lit.E), pct.41 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 in care se precizeaza: "*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 ..." , rezultand un venit brut in suma de -----lei.

Totodata, ca urmare a neconcordantelor din declarațiile informative 394 'privind livrarile/ prestarile si achizițiile efectuate pe teritoriul național, de persoane înregistrate in scopuri de TVA depuse de furnizori (parteneri) si cele depuse de PFA -----, organele de inspecție fiscală au solicitat copii ale facturilor de aprovizionare marfa emise de furnizori catre PFA -----.

In urma solicitarilor efectuate catre furnizori (SC -----SRL, Se -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL) de la care PFA -----a achiziționat marfuri in vederea revanzarii, ne-au fost transmise copii ale documentelor solicitate (facturi fiscale), cu excepția SC -----SRL, care se afla in procedura de insolventa, aşa cum reiese din adresa nr.-----, transmisa de catre Cabinetul Individual de Insolventa ----- cu sediul in -----, in calitate de lichidator judiciar al acesteia.

In urma verificarilor efectuate, s-a constatat faptul ca 107 facturi de marfa emise de catre furnizori catre PFA -----nu au fost înregistrate in evidenta contabila a acestuia, aşa cum este prezentat in Situația privind facturile neinregistrate in evidenta contabila a PFA -----anexa nr.1 la Procesul verbal nr-----in valoare totala de achiziție de -----lei care au fost achitate integral aşa cum reiese din -Fisa clientului de la urmatorii furnizori:

- SC. -----SRL: 3 facturi fiscale in suma de -----lei;
- SC. -----SRL: 5 facturi fiscale in suma de -----lei;
- SC. -----SRL: 34 facturi fiscale in suma de -----lei;
- SC. -----SRL: 18 facturi fiscale in suma de -----lei;
- SC. -----SRL: 47 facturi fiscale in suma de -----lei;

In conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.c) din OG.nr.92/2003, organele de inspecție fiscală au solicitat d-lui -----, reprezentantul legal al PFA -----, explicații scrise cu privire la neinregistrarea in evidenta contabila a celor 107 facturi fiscale.

Prin raspunsul dat la întrebarea nr.1 din nota explicativa (anexa nr.2 la Procesul Verbal) data de reprezentantul legal al contribuabilului reiese ca "eu știu ca facturile au fost toate înregistrate in evidenta contabila. Observ neconcordanta privind existenta semnaturii si a stampilei mele la unele firme de distribuție".

In conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din OG. 92/2003 republicata, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei impozabile avand in vedere acele elemente care sunt cele mai apropiate situației

de fapt fiscal, respectiv a stabilirii pentru fiecare an fiscal a unei cote medii de adaos comercial aşa cum este prezentat in anexa nr.3 la Procesul Verbal.

Calculul adaosului mediu aferent pentru anul 2008 s-a facut prin cuprinderea unor facturi din perioade diferite pe baza documentelor de recepție a marfurilor (nota de intrare recepție - NIR) aflate in evidenta contabila a contribuabilului pentru fiecare furnizor in parte.

In baza cotei medii de adaos a fost stabilita valoarea de vînzare cu amanuntul in suma totala de -----lei (valoare de achiziție x cota medie de adaos).

In urma recalcularii, organele de inspecție fiscală au stabilit ca in anul 2008 Persoana Fizica Autorizata -----, a realizat un venit brut din activitatea autorizata desfașurata, in suma de -----lei (venit brut declarat: -----lei).

In anul 2008, din totalul cheltuielilor deductibile, in suma de -----lei , inregistrate in Registrul Jurnal de încasari si Plăți de Persoana Fizica Autorizata -----, ponderea cea mai mare a constituit-o cheltuielile cu achiziționarea de marfuri in vederea revanzarii, obiecte de inventar, birotica, servicii de telefonie, energie electrica, materiale de c-tii, etc.

In urma verificarilor efectuate , organele de inspecție fiscală constata ca in anul 2008, Persoana Fizica Autorizata -----a înregistrat in Registrul Jurnal de încasari si Plăți la cheltuieli deductibile aferente activitații desfașurate, suma de -----lei (cheltuieli deductibile declarate: -----lei) rezultand o diferența de cheltuieli deductibile declarate in plus in suma totala de -----lei.

Ca urmare a stabilirii calitatii de platitor de TVA a Persoanei Fizice Autorizate -----, începand cu data de 01.12.2007, prin depășirea plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cheltuielilor, prin diminuarea acestora cu suma de ----- lei reprezentand TVA deductibila in baza facturilor fiscale privind achizițiile de marfuri efectuate, in conformitate cu prevederile art. -----, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca *"Venitul net din activitați independente se determină ca diferența intre venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simplă."*

, corroborat cu Cap.IV, lit.B), din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobatate prin O.M.F.P. nr. 10-----/2004 in care se precizeaza: "*Contribuabilitii platitorii de taxa pe valoarea adaugată vor înregistra sumele încasate sau platite, exclusiv taxa pe valoarea adaugată...*", precum si cu stocul de marfa la 31.12.2008 la preț de aprovizionare in suma de -----lei , rezultand cheltuieli fara TVA in suma de -----lei.

Cu privire la înregistrarea si deducerea cheltuielilor in suma de ----- lei

afferente realizarii venitului, s-a constatat ca acestea sunt in totalitate aferente realizarii venitului, justificate prin documente, incadrandu-se in prevederile art.----- din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu excepția sumei de ----- lei reprezentand bunuri utilizate in scop personal, neaferente realizarii veniturilor (impozit cladiri si teren, rigips), prezentate in anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală. Nu au fost respectate prevederile art. 48, alin. (4, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie "*sa fie efectuate in cadrul activitații desfașurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente*" coroborat cu art.48, alin. (7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare in care se menționeaza ca: nu sunt cheltuieli deductibile "*sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale*".

Pentru stabilirea starii de fapt cu privire înregistrarea in evidenta contabila la cheltuieli deductibile a unor bunuri si taxe utilizate in scop personal, in baza prevederilor art.94 alin.(3) lit.c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, reprezentantului legal al persoanei fizice autorizate, respectiv d-lui -----i s-a luat nota explicativa. Prin raspunsul dat la întrebarea nr. 4 formulata de catre organele de inspecție fiscală, aceasta precizeaza ca: "*N-am știut*".

Diferența de cheltuieli deductibile declarate in plus in suma totala de ----- lei, suma de ----- lei reprezentand TVA deductibila in baza facturilor fiscale privind achizițiile de marfuri efectuate, suma de ----- lei reprezentand stocul de marfa la 31.12.2008 la preț de aprovisionare si a sumei de ----- lei reprezentand bunuri utilizate in scop personal, neaferente realizarii veniturilor, au generat o diferența de cheltuieli nedeductibile in suma de -----lei.

Cheltuielile deductibile stabilite de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008 sunt in suma de lei (-----lei - -----lei).

In consecința, venitul net anual realizat din activitatea independenta autorizata desfașurata in anul 2008 de catre Persoana Fizica Autorizata -----, a fost recalculat , rezultand o pierdere in suma de - ----- lei (venit net declarat initial: -----lei).

Diferența de venit net stabilita in minus in suma de ----- lei constatata de organele de inspecție fiscală a generat stabilirea unei diferente in minus de impozit pe venit aferent anului 2008 pentru contribuabilu ----- in suma de ----- lei (impozitul pe venitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala: ----- lei; impozit pe venitul net anual impozabil stabilit de inspecția fiscală: -- lei).

Modul de determinare a venitului anual pe anul 2008 este prezentat in anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat ca în anul 2008 nu au fost înregistrate cheltuieli de protocol,

In anul 2008 contribuabilul nu a achiziționat mijloace fixe și nu a înregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea. Situația în detaliu este prezentată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

Anul 2009

In conformitate cu prevederile art.83 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, contribuabilul avea obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației speciale privind venitul realizat din activitatea autorizată pînă la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului. S-a verificat corelația dintre datele înscrise în declarația privind venitul realizat, depusă de contribuabil pentru anul 2009 la organul fiscal competent și datele din evidența contabilă în partida simplă, modul de determinare a venitului net impozabil ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile.

Potrivit declarației privind venitul realizat din activitatea independentă desfașurată în anul 2009, contribuabilul declară că a realizat un venit net în suma de -----lei (venitul brut fiind în suma de -----lei, iar cheltuieli deductibile aferente în suma -----lei).

In baza documentelor justificative puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală (cu mențiunea că persoana fizică autorizată supusa inspecției fiscale a notificat în declarația data - anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 105(8) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobată prin Legea nr.174/2004, ca a pus la dispoziția organului de control toate documentele și informațiile relevante pentru inspecția fiscală) și a datelor referitoare la incasări evidențiate în Registrul-jurnal de incasări și plăți, s-a constatat înregistrarea tuturor veniturilor aferente activității autorizate desfașurate de Persoana Fizică Autorizată -----.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspecție fiscală constata că în anul 2009, Persoana Fizică Autorizată ----- a realizat și înregistrat în Registrul Jurnal de Încasări și Plăți un venit brut din activitatea autorizată desfașurată, în suma de -----lei (venit brut declarat: -----lei) rezultând o diferență de venit brut în suma de ----- lei nedeclarat rezultat din însumarea eronată a veniturilor. Nu au fost respectate prevederile art. -----, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează că "Venitul net din activități independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă".

Ca urmare a stabilirii calității de platitor de TVA a Persoana Fizică Autorizată -----, începând cu data de 01.12.2007, prin depășirea

plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea venitului brut, prin diminuarea acestuia cu suma de -----lei reprezentand TVA colectat în baza bonurilor fiscale privind încasările efectuate de la persoane fizice, în conformitate cu prevederile art. ----- alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează că "Venitul net din activități independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă", corroborat cu Cap.II, lit.E), pct.41 din Normele metodologice privind organizarea și conducederea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 în care se precizează: "In cazul contribuabililor platitori de taxa pe valoarea adăugată, veniturile, exclusiv taxa pe valoarea adăugată, se preiau pentru determinarea impozitului din coloanele corespunzătoare ale Jurnalului pentru vanzari..."

Totodată, ca urmare a neconcordanțelor din declarațiile informative 394 privind livrările/ prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național, de persoane înregistrate în scopuri de TVA depuse de furnizori (parteneri) și cele depuse de PFA -----, organele de inspecție fiscală au solicitat copii ale facturilor de aprovizionare marfă emise de furnizori către PFA -----.

In urma solicitărilor efectuate către furnizori (SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL) de la care PFA -----a achiziționat marfuri în vederea revanzării, ne-au fost transmise copii ale documentelor solicitate (facturi fiscale), cu excepția SC -----SRL, care se află în procedura de insolvență, aşa cum reiese din adresa nr.-----, transmisa de către Cabinetul Individual de Insolvență ----- cu sediul în -----, în calitate de lichidator judiciar al acesteia.

Din situația privind facturile neînregistrate în evidența contabilă a PFA ----- (anexa nr.1 la Procesul Verbal) reiese că în anul 2009 aceasta nu a înregistrat 4 facturi fiscale (anexate) în valoare totală de achiziție de 5.202,30 lei care au fost achităte integral aşa cum reiese din -Fisa clientului de la următorii furnizori:

- SC ----- SRL: 5 facturi fiscale în suma de -----lei;
- SC.----- SRL: 3 facturi fiscale în suma de -----lei;
- SC.----- SRL: 35 facturi fiscale în suma de -----lei.

In conformitate cu prevederile art.94 alin. (3) lit. c) din OG.nr.92/2003 organele de inspecție fiscală au solicitat d-lui -----, reprezentantul legal al PFA -----, explicații scrise cu privire la neînregistrarea în evidența contabilă a celor 43 facturi fiscale.

Prin raspunsul dat la întrebarea nr.2 din nota explicativa (anexa nr.2 la procesul verbal) data de reprezentantul legal al contribuabilului reiese *ca "eu știu ca facturile au fost toate înregistrate în evidența contabilă. Observ neconcordanța privind existența semnaturii și a ștampilei mele la unele firme de distribuție"*.

In conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din OG. 92/2003 republicata, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei impozabile avand în vedere acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscal, respectiv a stabilirii pentru fiecare an fiscal a unei cote medii de adaos comercial aşa cum este prezentat in anexa nr.3 la procesul verbal.

Calculul adaosului mediu aferent pentru anul 2009 s-a facut prin cuprinderea unor facturi din perioade diferite pe baza documentelor de recepție a marfurilor (nota de intrare recepție - NIR) aflate in evidența contabilă a contribuabilului pentru fiecare furnizor in parte .

In baza cotei medii de adaos de a fost stabilita valoarea de vinzare cu amanuntul in suma totala de -----lei (valoare de achiziție x cota medie de adaos).

In urma recalcularii, organele de inspecție fiscală au stabilit ca in anul 2009 / Persoana Fizica Autorizata -----, a realizat un venit brut din activitatea autorizata desfașurata, in suma de ----- lei (venit brut declarat: -----lei).

In anul 2009, din totalul cheltuielilor deductibile, in suma de ----- lei , declarate de Persoana Fizica Autorizata -----, ponderea cea mai mare a constituit-o cheltuielile cu achiziționarea de marfuri in vederea revanzarii, birotica, servicii de telefonie, energie electrica, materiale de c-tii si sanitare, etc.

In urma verificarilor efectuate , organele de inspecție fiscală constata ca in anul 2009, Persoana Fizica Autorizata -----a înregistrat in Registrul Jurnal de încasari si Plăți la cheltuieli deductibile aferente activitații desfașurate, suma de -----lei inclusiv TVA, pe care a achitat-o furnizorilor.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cheltuielilor deductibile aferente anului 2009 prin diminuarea acestora cu suma de ----- lei reprezentand TVA deductibila aferent facturilor de achiziție , conform Jurnalului de cumpărari . Nu au fost respectate prevederile art. ----- alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza *ca "Venitul net din activitați independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibil , pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă"*, corroborat cu Cap.IV, lit.B), din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 in care se precizeaza: *„Contribuabilii platitori de taxa pe valoarea*

adaugata vor înregistra sumele încasate sau platite, exclusiv taxa pe valoarea adaugata..."

Cu privire la înregistrarea si deducerea cheltuielilor in suma de ----- lei aferente realizarii venitului, s-a constatat ca acestea sunt in totalitate aferente realizarii venitului, justificate prin documente, incadrându-se in prevederile art.----- din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu excepția sumei totale de ----- lei prezentate in anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscala, dupa cum urmeaza:

- suma de ----- lei reprezentand bunuri utilizate in scop personal, neaferente realizarii veniturilor (polistiren, profile, materiale sanitare). Nu au fost respectate prevederile art.----- alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie "sa fie efectuate in cadrul activitatii desfașurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente" coroborat cu art.----- alin. (7) lit. a) din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se menționeaza ca: nu sunt cheltuieli deductibile "*sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale*".

- suma de -----lei lei reprezentand plata marfurilor achiziționate in baza unor facturi care nu au calitatea de document justificativ, necontind toate elementele de identificare (lipsa CIF). Nu au fost respectate prevederile art.----- alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie "sa fie efectuate in cadrul activitatii desfașurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente", coroborat cu cap.II lit.B), pct.14 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 in care se precizeaza", documentele justificative trebuie sa cuprinda toate elementele prevazute in structura formularelor aprobate" si cu cap.II, lit.B), pct.15. din Normele Metodologice aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004:, in care se precizeaza "*Documentele care stau la baza înregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile , in care furnizeaza informatiile prevazute in normele legale in vigoare*"; art.80 alin(6) din OG nr.92/2003 - republicata privind Codul de procedura fiscal, in care se precizeaza: "*Contribuibili sunt obligati sa utilizeze pentru activitatea desfasurata documente primare si de evidenta contabila stabilite prin lege, achizitionate numai de la unitatile stabilite prin normele legale in vigoare, si sa completeze integral rubricile formularelor, corespunzator operatiunilor inregistrate*".

Pentru stabilirea starii de fapt cu privire la înregistrarea in evidenta contabila la cheltuieli deductibile a unor bunuri utilizate in scop personal si a

unor facturi care nu au calitatea de document justificativ, in baza prevederilor art.94 alin.(3) lit.c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, reprezentantului legal al persoanei fizice autorizate, respectiv d-lui -----i s-a luat nota explicativa (anexa nr.6) la raportul de inspecție fiscala. Prin raspunsul dat la întrebarea nr. 5 formulata de catre organele de inspecție fiscala, aceasta precizeaza ca: "N-am știut".

Cheltuielile deductibile stabilite de organele de inspecție fiscala pentru anul 2009 sunt in suma de -----lei.

In consecința, venitul net anual realizat din activitatea independenta autorizata desfașurata in anul 2009 de catre Persoana Fizica Autorizata -----, a fost recalculat in suma de ----- lei, (venit net declarat initial: -----lei), rezultand o diferența de venit net impozabil de -----lei.

Venitul net anual impozabil in suma de ----- lei a fost diminuat cu pierderea fiscala aferenta anului 2008 in suma de - ----- lei, rezultand un venit net anual impozabil de ----- lei (venit net declarat initial: -----lei).

Diferența de venit net anual impozabil in suma de ----- lei constatata de organele de inspecție a generat stabilirea unei diferente in plus de impozit pe venit pe anul 2009 pentru contribuabilul -----in suma de ----- lei (impozitul pe venitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala: ----- lei; impozit pe venitul net anual impozabil stabilit de inspecția fiscala: ----- lei).

Totodata, au fost calculate majorari de întarziere in suma totala de ----- lei (in baza Legii nr.210/2005, art.119 alin.(1) si art.120 si art.120^A1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in cota de 0,05% pentru fiecare zi calculate de la data de 21.07.2010 pana la data de 30.09.2010 inclusiv, in suma de ----- lei, si in cota de 0,04% pentru fiecare zi calculate de la data de 01.10.2010 pana la data de 31.05.2012 inclusiv, in suma de ----- lei, cu mențiunea ca scadenta de plata utilizata la calculul majorarilor de întarziere este de 60 de zile de la data confirmarii de primire (21.05.2010) a deciziei de impunere anuala pe anul 2009 (anexata), conform prevederilor art.84 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Au fost calculate penalitați de întarziere in cota de 15 % pentru obligații fiscale principale nestinse (----- lei) conform art 120^A1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fisicala, cu modificarile si completarile ulterioare, in suma de

6----- lei, deoarece de la data de 01.07.2010 pana la data de 31.05.2012 s-au scurs peste 90 de zile.

Modul de determinare a venitului anual pe anul 2009 este prezentat in anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscala.

In urma verificarilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2009 nu au fost înregistrate cheltuieli de protocol și nici cheltuieli cu combustibil.

Se menționează că, în perioada verificată respectiv 01.01.2009 - 31.12.2009 au fost verificate facturile, chitanțele, bonurile fiscale și operațiunile înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți.

În anul 2009 contribuabilul nu a achiziționat mijloace fixe și nu a înregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea. Situația în detaliu este prezentată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

Anul 2010

În conformitate cu prevederile art.83 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, contribuabilul avea obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației speciale privind venitul realizat din activitatea autorizată pînă la data de 15 mai a anului urmator celui de realizare a venitului. S-a verificat corelația dintre datele înscrise în declarația privind venitul realizat, depusă de contribuabil pentru anul 2010 la organul fiscal competent și datele din evidența contabilă în partida simplă, modul de determinare a venitului net impozabil ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile.

Potrivit declarației privind venitul realizat din activitatea independentă desfașurată în anul 2010, contribuabilul declară că a realizat un venit net în suma de ----- lei (venitul brut fiind în suma de ----- lei, iar cheltuieli deductibile aferente în suma -----lei).

În baza documentelor justificative puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală (cu mențiunea că persoana fizică autorizată supusa inspecției fiscale a notificat în declarația data -anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 105(8) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobată prin Legea nr.174/2004, ca a pus la dispoziția organului de control toate documentele și informațiile relevante pentru inspecția fiscală) și a datelor referitoare la încasări evidențiate în Registrul-jurnal de încasări și plăți, s-a constatat înregistrarea tuturor veniturilor aferente activității autorizate desfașurate de Persoana Fizică Autorizată -----.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspecție fiscală constată că în anul 2010, Persoana Fizică Autorizată ----- a realizat și înregistrat în Registrul Jurnal de încasări și Plăți un venit brut din activitatea autorizată desfașurată, în suma de lei (venit brut declarat:-----lei) rezultând o diferență de venit brut în suma de ---- lei nedecharat rezultat din însumarea eronată a veniturilor. Nu au fost respectate prevederile art. -----, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează că *"Venitul net din activități independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente"*

realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla".

Ca urmare a stabilirii calitatii de platitor de TVA a Persoanei Fizice Autorizate -----, începand cu data de 01.12.2007, prin depășirea plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea venitului brut, prin diminuarea acestuia cu suma de -----lei reprezentand TVA colectata in baza bonurilor fiscale privind încasările efectuate de la persoane fizice, in conformitate cu prevederile art. ----- alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, in care se precizeaza ca *"Venitul net din activitați independente se determină ca diferența între c venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla"*, corroborat cu Cap.II, lit.E), pct.41 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 in care se precizeaza: *"In cazul contribuabililor platitori de taxa pe valoarea adaugata, veniturile, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, se preiau pentru determinarea impozitului din coloanele corespunzătoare ale Jurnalului pentru vanzari"*.

Totodata, ca urmare a neconcordantelor din declarațiile informative 394 'privind livrările/ prestarile si achizițiile efectuate pe teritoriul național, de persoane înregistrate in scopuri de TVA depuse de furnizori (parteneri) si cele depuse de PFA -----, organele de inspecție fiscală au solicitat copii ale facturilor de aprovizionare marfa emise de furnizori catre PFA -----.

In urma solicitarilor efectuate catre furnizori (SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL, SC -----SRL) de la care PFA -----a achiziționat marfuri in vederea revanzării, au fost transmise copii ale documentelor solicitate (facturi fiscale), cu excepția SC -----SRL, care se afla in procedura de insolvență, aşa cum reiese din Adresa nr.-----, transmisa de catre Cabinetul Individual de Insolvență ----- cu sediul in -----, in calitate de lichidator judiciar al acesteia.

Din situația privind facturile neînregistrate in evidența contabilă a PFA ----- (anexa nr.1 la procesul verbal) reiese ca in anul 2010 aceasta nu a înregistrat un numar de 46 facturi fiscale (anexate) in valoare totală de achiziție de -----lei care au fost achitate integral aşa cum reiese din -Fisa clientului de la urmatorii furnizori:

- SC.----- SRL: 2 facturi fiscale in suma de ----- lei;
- SC.----- SRL: 6 facturi fiscale in suma de ----- lei;
- SC.----- SRL: 1 facturi fiscale in suma de ----- lei;
- SC.----- SRL: 37 facturi fiscale in suma de ----- lei.

In conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.c) din OG.nr.92/2003, organele de inspecție fiscală au solicitat d-lui -----, reprezentantul legal al PFA -----, explicații scrise cu privire la neinregistrarea în evidența contabilă a celor 46 facturi fiscale.

Prin răspunsul dat la întreba.rea.nr.3 din nota explicativa (anexa nr.2 la procesul verbal) data de reprezentantul legal al contribuabilului reiese că "eu știu că facturile au fost toate înregistrate în evidența contabilă. Observ neconcordanța privind existența semnăturii și a ștampilei mele la unele firme de distribuție".

In conformitate cu prevederile art.67 alin.(1) din OG. 92/2003 republicată, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei impozabile având în vedere acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale respectiv a stabilirii pentru fiecare an fiscal a unei cote medii de adaos comercial aşa cum este prezentat în anexa nr.3 la procesul verbal.

Calculul adaosului mediu aferent pentru anul 2010 s-a facut prin cuprinderea unor facturi din perioade diferite pe baza documentelor de recepție a marfurilor (nota de intrare recepție - NIR) aflate în evidența contabilă a contribuabilului pentru fiecare furnizor în parte.

In baza cotei medii de adaos de a fost stabilită valoarea de vânzare cu amanuntul în suma totală de -----lei (valoare de achiziție x cota medie de adaos). Valoarea totală a cheltuielilor cu costul marfurilor achiziționate aferente celor 46 facturi este în suma de -----lei.

In urma recalculării, organele de inspecție fiscală au stabilit că în anul 2010 Persoana Fizica Autorizată -----, a realizat un venit brut din activitatea autorizată desfașurată, în suma de ----lei (venit brut declarat:----- lei).

In anul 2010, din totalul cheltuielilor deductibile, în suma de -----lei, declarate de Persoana Fizica Autorizată -----, ponderea cea mai mare a constituit-o cheltuielile cu achiziționarea de marfuri în vederea revanzării, birotică, servicii de telefonie, energie electrică, etc.

In urma verificărilor efectuate , organele de inspecție fiscală constată că în anul 2010, Persoana Fizica Autorizată -----a înregistrat în Registrul Jurnal de încasări și Plăți la cheltuieli deductibile aferente activității desfașurate, suma de -----lei inclusiv TVA, pe care a achitat-o furnizorilor. Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cheltuielilor deductibile aferente anului 2010 prin diminuarea acestora cu suma de -----lei reprezentând TVA deductibilă aferentă facturilor de achiziție , conform Jurnalului de cumpărări . Nu au fost respectate prevederile art. ----- alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează că "*Venitul net din activități independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibile , pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă*", coroborat cu Cap.IV, lit.B), din Normele

metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 in care se precizeaza: "*Contribuabilitii platitorii de taxa pe valoarea adaugata vor înregistra sumele încasate sau platite, exclusiv taxa pe valoarea adaugata.*"

Cu privire la înregistrarea si deducerea cheltuielilor in suma de -----lei aferente realizarii venitului, s-a constatat ca acestea sunt in totalitate aferente realizarii venitului, justificate prin documente, incadrandu-se in prevederile art.----- din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu excepția sumei totale de -----lei prezentate in anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală reprezentand plata marfurilor achiziționate in baza unor facturi care nu au calitatea de document justificativ, necontand toate elementele de identificare (lipsa CIF). Nu au fost respectate prevederile art.----- alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza ca, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie "*sa fie efectuate in cadrul activitații desfașurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente*", corroborat cu cap.II lit.B), pct.14 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 in care se precizeaza "*documentele justificative trebuie sa cuprinda toate elementele prevazute in structura formularelor aprobate*" si cu cap.II, lit.B), pct.15. din Normele Metodologice aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004:, in care se precizeaza "*Documentele care stau la baza înregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile , in care furnizeaza informațiile prevazute in normele legale in vigoare*"; art.80 alin.(6) din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala in care se precizeaza: "*Contribuabili sunt obligați sa utilizeze pentru activitatea desfașurată documente primare si de evidenta contabila stabilite prin lege, achiziționate numai de la unitățile stabilite prin normele legale in vigoare, si sa completeze integral rubricile formularelor, corespunzator operațiunilor înregistrate*".

Pentru stabilirea starii de fapt cu privire înregistrarea in evidenta contabila la cheltuieli deductibile a unor facturi care nu au calitatea de document justificativ, in baza prevederilor art.94 alin.(3) lit.c) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, reprezentantului legal al persoanei fizice autorizate, respectiv d-lui -----i s-a luat nota explicativa (anexa nr.6) la raportul de inspecție fiscală. Prin raspunsul dat la întrebarea nr. 6 formulata de catre organele de inspecție fiscala, aceasta precizeaza ca: "*N-am știut*".

Cheltuielile deductibile stabilite de organele de inspecție fiscala pentru anul 2010 sunt in suma de ----- lei.

In consecință, venitul net anual realizat din activitatea independentă autorizată desfașurată în anul 2010 de către Persoana Fizică Autorizată -----, a fost recalculat în suma de ----- lei (venit net declarat inițial: ----- lei).

Diferența de venit net anual impozabil în suma de ----- lei constată de organele de inspecție a generat stabilirea unei diferente în plus de impozit pe venit pe anul 2010 pentru contribuabilul ----- în suma de ----- lei (impozitul pe venitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala: ----- lei ; impozit pe venitul net anual impozabil stabilit de inspecția fiscală: ----- lei).

Totodata, au fost calculate majorari de întârziere în cota de 0,04% pentru fiecare zi calculate de la data de 16.08.2011 până la data de 31.05.2012 inclusiv, în suma totală de ----- lei (în baza Legii nr.210/2005, art.119, alin.(1) și art.120, și art.120^A1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu mențiunea că scadenta de plată utilizată la calculul majorarilor de întârziere este de 60 de zile de la data confirmării de primire (14.06.2011) a deciziei de impunere anuala pe anul 2010 (anexata), conform prevederilor art.84, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Mentionam că au fost calculate penalați de întârziere în cota de 15 % pentru obligații fiscale principale nestinse (----- lei) conform art 120^A1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală cu modificările și completările ulterioare, în suma de ----- lei, deoarece de la data de 01.07.2010 până la data de 31.05.2012 s-au scurs peste 90 de zile.

Modul de determinare a venitului anual pe anul 2010 este prezentat în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală.

In urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2010 nu au fost înregistrate cheltuieli de protocol și nici cheltuieli cu combustibilul.

In anul 2010 contribuabilul nu a achiziționat mijloace fixe și nu a înregistrat cheltuieli deductibile cu amortizarea. Situația în detaliu este prezentată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

III. Având în vedere sustinerile societății contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în perioada verificată, invocate de către contestatoare și de către organele fiscale, serviciul investit cu soluționarea contestației retine că DGRFP Timișoara este competența să soluționeze contestația depusa ----- Persoana Fizică Autorizată, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ----- -pentru suma de -----lei (suma pentru care s-a pronuntat soluția de

suspendare pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala), reprezentand:

- impozit venit = -----lei;
- majorari/dobanzi de intarziere impozit venit = ----- lei;
- penalitati de intarziere impozit venit = ----- lei;

si impotriva Deciziei de impunere 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 nr. ----- pentru suma de -----lei (suma pentru care s-a pronuntat solutia de suspendare pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala), reprezentand:

- TVA = -----lei;
- majorari/dobanzi de intarziere TVA = ----- lei;
- penalitati de intarziere TVA = ----- lei.

III.A. In ceea ce priveste impozitul pe venit si accesoriile aferente stabilite prin Decizia 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. -----

III.A.1. In ceea ce priveste cheltuielile in suma totala de ----- lei (punctul 1 din contestatie)

In fapt, -----Persoana Fizica Autorizata a inregistrat cheltuieli deductibile, dupa cum urmeaza:

- produsele „chiuveta si sifon” in valoare de ----- lei a fost achizitionat in baza Bonului fiscal nr. 43/05.02.2009;
- materialele de constructii „polisteren – 60 placi” in valoare de ----- lei ; „profile – 16 buc” in valoare de -----lei;
- „profile 5 buc.” In valoare de ----- lei.

In contestatia formulata, petentul nu indica temeiurile de drept.

Pentru aceaste cheltuiiali nu au fost prezentate documente de intrare in patrimoniu, respectiv note de receptie, si nici bonuri de consum pentru darea in consum a acestor produse; in plus, nu exista situatii de lucrari privind punerea in opera a acestor materiale.

In drept, dispozitiile art. ----- din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 37 din NM de aplicare a acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004, stipuleaza:

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

,,ART. -----

(1) *Venitul net din activitati independente se determina ca diferența intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50. (...)*

(4) *Conditii 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;*

c) *sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlul II, dupa caz;*

d) *cheltuielile cu primele de asigurare sa fie efectuate pentru:*

1. *active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;*

2. *activele ce servesc ca garantie bancara pentru creditele utilizate in desfasurarea activitatii pentru care este autorizat contribuabilul;*

3. *prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional; 4. persoane care obtin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu conditia impozitarii sumei reprezentand prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul platii de catre suportator. (...)*

(7) *Nu sunt cheltuieli deductibile:*

a) *sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;(...)"*

NM de aplicare a acestui articol, aprobată prin HG nr. 44/2004

,,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. ----- alin. (4)-(7) din Codul fiscal.*

Conditii 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 ."*

Totodata, potrivit pct. 11 - 14 din OMF nr. 1040/2004 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:

,,11. *Evidenta contabila in partida simpla se va conduce in conformitate cu prezentele norme metodologice.*

12. In conformitate cu prevederile legale evidenta contabila in partida simpla se tine in limba romana si in moneda nationala.

13. Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- **numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;**
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand este necesar, si temeiul legal al efectuarii ei;
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;
- **alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.”**

Potrivit prevederilor legale de mai sus se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii desfasurate si sa fie justificate cu documente legale. De asemenea, se retine ca este obligatoriu ca pentru a fi deduse cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii si nu in interes personal.

Intrucat petentul nu a depus niciun document care sa justifice ca materialele despre care face vorbire au fost utilizate in interesul ----- Persoana Fizica Autorizata si nu pentru uzul personal sau al familiei sale, rezulta clar ca petentul nu a respectat prevederile art. ----- din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 37 din NM de aplicare a acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora poate/pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”.

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o

dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricror cereri adresate organului fiscal”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Intrucat -----Persoana Fizica Autorizata nu a motivat pretentiiile din contestatia formulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala, respectiv documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, **se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru cheltuielile in suma totala de -----lei** (asa cum au fost prezentate la punctul 1 din contestatia formulata), in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.A.2. In ceea ce priveste cheltuiala in suma de -----lei aferenta anului 2009 si cheltuiala in suma de -----lei aferenta anului 2010

In fapt, conform Anexei nr. 9 la Raportul de inspectie fiscal nr. -----, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, petentul a inregistrat in anul 2009 cheltuieli deductibile in suma de -----lei si in anul 2010 cheltuieli deductibile in suma de -----lei, in baza unor facturi fiscale ce nu au inscrise codul fiscal sau adresa cumparatorului.

Organele de inspectie fiscală au considerat nedeductibile aceste cheltuieli intrucat documentele prezentate nu indeplinesc conditiile prevazute de normele legale.

In contestatia formulata petentul nu indica temeiurile de drept.

In drept, dispozitiile art. ----- din Legea nr. ----- 1/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 37 din NM de aplicare a acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004, stipuleaza:

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

,,ART. -----

(1) *Venitul net din activitati independente se determina ca diferența intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50. (...)*

(4) *Conditii 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 financial al anului in cursul caruia au fost platite;*

c) *sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlul II, dupa caz;*

d) *cheltuielile cu primele de asigurare sa fie efectuate pentru:*

1. *active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;*

2. *activele ce servesc ca garantie bancara pentru creditele utilizate in desfasurarea activitatii pentru care este autorizat contribuabilul;*

3. *prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional; 4. persoane care obtin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu conditia impositarii sumei reprezentand prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul platii de catre suportator. (...)*

(7) *Nu sunt cheltuieli deductibile:*

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

NM de aplicare a acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004

,,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. ----- alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Conditii 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 ."*

Totodata, potrivit pct. 11 - 14 din OMF nr. 1040/2004 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:

,,11. Evidenta contabila in partida simpla se va conduce in conformitate cu prezentele norme metodologice.

12. In conformitate cu prevederile legale evidenta contabila in partida simpla se tine in limba romana si in moneda nationala.

13. Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;*
- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;*
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;*
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);*
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand este necesar, si temeiul legal al efectuarii ei;*
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;*
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;*
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative."*

Potrivit prevederilor legale de mai sus, se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii desfasurate si sa fie justificate cu documente legale. De asemenea, se retine ca este obligatoriu ca pentru a fi deduse cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii si nu in interes personal.

Intrucat petentul nu a depus niciun document care sa contrazica constatarile organelor de inspectie fiscala si care sa demonstreze ca bunurile achizitionate au fost utilizate in interesul -----Persoana Fizica Autorizata si nu pentru uzul personal sau al familiei sale, rezulta clar ca petentul nu a respectat prevederile art. ----- din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 37 din NM de aplicare a acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004.

In ceea ce priveste dreptul contestatorilor de a depune probe noi in sustinerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

(4) *Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora poate/pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se ofera posibilitatea sa se pronunte asupra acestora".*

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiu latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

,,Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interrogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

,,ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretendie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretendie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Intrucat -----Persoana Fizica Autorizata nu a motivat pretentiiile din contestatia formulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala, respectiv documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, **se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru cheltuiala in suma de -----lei aferenta anului 2009 si cheltuiala in suma de -----lei aferenta anului 2010** (asa cum au fost prezentate la punctul 4 din contestatia formulata), in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.A.3. In ceea ce priveste celealte constatari ale organelor de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe venit

In fapt, petentul nu a adus alte argumente cu privire la impozitul pe profit, in afara celor expuse la punctele 1 si 4 din contestatie si analizate de organul competent sa solutioneze contestatia la punctele III.A.1. si III.A.2.

In drept, sunt incidente dispozitiile art. 269 alin. (1) lit. c) si lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad :

„Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

(...) c) motivele de fapt si de drept;
d) dovezile pe care se intemeiaza ”;

Totodata, in speta sunt incidente si prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora :

„11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

(...) b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei”;

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din acelasi act normativ, potrivit carora :

„2.5. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Incidente spetei sunt si prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

„ART. 276

Solutionarea contestatiei

(1) In solutionarea contestatiei organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport cu sustinerile partilor, cu dispozitiile legale invocate de acestea si cu documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiu latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricror cereri adresate organului fiscal”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Astfel, intrucat -----Persoana Fizica Autorizata nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata, **se va respinge contestatia ca nemotivata pentru acest capat de cerere**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, corroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca -----Persoana Fizica Autorizata nu aduce argumente cu privire la modul de calcul al impozitului pe venit, iar organul de solutionare a contestatiei se afla in imposibilitatea de a defalca impozitul pe venit pentru care a fost respinsa ca neintemeiata contestatia de suma pentru care a fost respinsa ca nemotivata, se va respinge contestatia formulata 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. -----, pentru impozitul pe venit in suma de -----lei, ca neintemeiata si nemotivata.

III.A.4. In ceea ce priveste accesoriile aferente impozitului pe venit in suma de ----- lei, respectiv accesoriile in suma totala de ----- lei, reprezentand:

- majorari/dobanzi de intarziere impozit venit = ----- lei;
- penalitati de intarziere impozit venit = ----- lei.

In drept, conform art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„Art. 352. - Aplicarea legii noi si ultraactivarea legii vechi

(1) Dispozitiile prezentului cod se aplica numai procedurilor de administrare incepute dupa intrarea acestuia in vigoare.

(2) Procedurile de administrare incepute inainte de data intrarii in vigoare a prezentului cod raman supuse legii vechi.”

Cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

„Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferența și pana la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) In situatia in care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative in raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza dobanzi pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei si pana la data stingerii acesteia inclusiv.(...)".

,, Art. 120¹ (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale..”

Potrivit dispozitiilor legale mai sus pentru debitele inregistrate in evidenta fiscala trebuie efectuate platile in contul obligatiilor fiscale si sting obligatiile asa cum au fost inscrise in declaratii si depuse la organul fiscal, in ordinea vechimii. Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenului scadent pana la data stingerii sumei datorate si se sting in ordinea vechimii.

Deoarece pentru impozitul pe venit stabilit prin Decizia 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. -----, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata si nemotivata, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale” pentru accesoriile in suma totala de ----- lei, reprezentand:**

- majorari/dobanzi de intarziere impozit venit = ----- lei;
 - penalitati de intarziere impozit venit = ----- lei;
- contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si nemotivata.**

III.B. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente stabilate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilate de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. -----

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilate de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati

independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. -----, s-au stabilit creante fiscale in suma totala de -----lei, reprezentand:

- TVA = ----- lei;
- majorari/dobanzi de intarziere TVA = -----lei.

TVA in suma de ----- lei provine din:

- TVA nedeductibila = -----lei (-----lei + -----lei);
- TVA deductibila declarata eronat = ----- lei;
- TVA colectata calculata urmare inregistrarii cu intarziere in scopuri de TVA = -----lei;
- TVA colectata aferenta lipsei in gestiune = -----lei;
- TVA colectata aferenta facturilor fiscale neinregistrate in evidenta contabila = -----lei;
- TVA colectata nedeclarata = ----- lei.

Prin Decizia nr. -----, DGFP Timis a dispus respingerea ca neintemeiata pentru suma de -----lei (reprezentand TVA).

III.B.1. In ceea ce priveste TVA aferenta inregistrarii cu intarziere in scopuri de TVA (-----lei)

In fapt, in perioada verificata Persoana Fizica Autorizata ----- desfașoara activitate de comerț cu amanuntul, catre clienți persoane fizice.

Organele de inspecție fiscală au stabilit calitatea de platitor de TVA a Persoanei Fizice Autorizate -----, începand cu data de 01.12.2007, ca urmare a depășirii plafonului de scutire TVA pentru întreprinderile mici la data de 02.10.2007. Persoana Fizica Autorizata ----- nu s-a înregistrat in scopuri de TVA începand cu data de 01.12.2007, inregistrandu-se in scopuri de taxa începand cu data de 01.06.2008.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat înregistrarea in scopuri de TVA, începand cu data de 01.12.2007, inregistrandu-se in scopuri de taxa începand cu data de 01.06.2008, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligației privind TVA de plata in suma de -----lei.

Potentul reclama faptul ca organele de inspectie fiscală au calculat doar TVA colectata, fara a-i acoda drept de deducere pentru marfurile cumparate.

Referitor la sustinerea potentului ca TVA stabilita urmare inregistrarii cu intarziere nu a fost calculata corect, organul competent sa solutioneze contestatia constata ca Persoana Fizica Autorizata -----nu a depus in sustinerea contestatiei nicio factura fiscală si niciun jurnal pentru cumparari cu care sa dovedeasca ca avea dreptul sa exercite TVA in alta suma decat cea stabilita de organele de inspectie fiscală.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 146 alin. (1) lit a) din Codul fiscal:

„ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie să îndeplinească urmatoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează sau fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sau fie prestate în beneficiul sau de către o persoana impozabila, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Normele metodologice de aplicare ale Codului Fiscal precizează la pct 46 (1):

„46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevazute la pct. 78. Facturile transmise prin postă electronică sunt considerate facturi în original. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita emitentului un duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește documentul inițial. Duplicatul poate fi o factură nouă emisă de furnizor/prestator, care să cuprindă aceleasi date ca și factura inițială, și pe care să se menționeze că este duplicat și înlocuiește factura inițială sau o fotocopie a facturii inițiale, pe care să se aplique stampila furnizorului/prestatorului și să se menționeze că este duplicat și înlocuiește factura inițială. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al declarației vamale pentru import sau al documentului pentru regularizarea situației, persoana impozabila va solicita un duplicat certificat de organele vamale.”

Având în vedere aceste prevederi legale, se retine că justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al facturii, sau a unui duplicat al facturii, documente pe care potențul era obligat să le detine la momentul deducerii taxei, cat și la data controlului.

Neutralitatea taxei pe valoarea adăugată, care implica, printre altele, și prevalența substanței asupra formei, constituie un principiu fundamental al sistemului comun al TVA instituit de legislația comunitară, dar nu se aplică facand abstractie și în detrimentul celorlalte principii recunoscute de legislația și jurisprudenta comunitară, cum sunt principiile proporționalității, al securității juridice și al luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri. Din acest motiv legislația fiscală conditionează deductibilitatea TVA a achizițiilor de indeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond (achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxable), cat și a celor de forma (inclusiv condiția că persoana impozabila să detină factură care să contină informațiile obligatorii prevazute de lege), legislația comunitară recunoscând

statelor membre dreptul de a lua masurile necesare si proportionale, pentru a avea siguranta ca TVA este perceputa si colectata sub supravegherea organelor fiscale.

A lega dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata doar de substanta tranzactiilor ar insemana, prin reducere la absurd, ca persoanele impozabile isi pot deduce sau pot solicita rambursarea taxei aferente achizitiilor chiar si in lipsa facturii sau a altui document justificativ inlocuitor, ceea ce ar conduce in final la lipsirea de orice efecte juridice a dispozitiilor legale la nivel national si comunitar referitoare la facturare si la tinerea evidenelor necesare aplicarii acestui tip de impozit.

Totodata, prevederile comunitare in materie de TVA se limiteaza la anumite informatii pe care trebuie sa le contine o factura, statele membre avand posibilitatea sa subordoneze exercitarea dreptului de deducere de detinerea unei facturi care sa contine toate informatiile considerate ca fiind necesare pentru a asigura perceperea taxei sub controlul administratiei fiscale, sub rezerva ca informatiile solicitate, prin numarul si tehnicitatea lor, sa nu faca practic imposibila sau excesiv de dificila exercitarea dreptului de deducere.

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiu latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscală

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricror cereri adresate organului fiscal”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie

in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Astfel, intrucat Persoana Fizica Autorizata -----nu a motivat pretentiile din contestatia formulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala, respectiv documente justificative (facturi fiscale in original si jurnale pentru cumparari) **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere**), in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, corroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.B.2. In ceea ce priveste TVA in suma de -----lei aferenta stocului de marfa lipsa in gestiune

In fapt, intrucat in timpul efectuarii inspecției fiscale generale organele de inspecție fiscala au constatat faptul ca Persoana fizica autorizata a inregistrat, in perioada 01.06.2008 - 31.12.2011, doar TVA de rambursat, ca urmare a aprovizionarilor de marfuri in vederea revanzarii, activitatea acestuia fiind de comerț cu amanuntul, iar stocul de marfa evidențiat in Raportul de Gestiune la data de 27.02.2012 era in suma de -----lei, au procedat la inventarierea faptica a marfurilor existente in magazinul situat in Comuna e de inspecție fiscala au constatat un stoc faptic de marfa existent in suma de -----lei conform listelor de inventarieie (pag.1-17 anexate la raportul de inspectie fiscala), rezultand o diferența ca lipsa in gestiune in suma de -----lei.

Atat valoarea stocului de marfa evidențiat in Raportul de gestiune la data de 27.02.2012, cat si a marfurilor inventariate sunt la preț de vanzare cu amanuntul (cu adaos si TVA).

Deoarece diferența constatata lipsa la inventariere nu este reflectata in vanzarile efectuate pana la data inventarierii, organele de inspecție fiscala au procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei standard de 24% la baza impozabila de -----lei (-----lei x 24/124), rezultand TVA colectata in suma de -----lei (-----lei x24/124).

In drept, legitorul a precizat in mod expres ca la art. 128.alin (4) lit.d) si alin.(8) lit b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completurile ulterioare, corroborate cu pct 6 alin (12) Titlul VI din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. -----1/2003 privind Codul fiscal, conditiile cumulative ce trebuie cumulate indeplinite pentru ca bunurile degradate sa nu constituie o livrare de bunuri :

„ART. 128 Livrarea de bunuri

(1) Este considerat livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

(...) (4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plat urmatoarele operaiuni:

(...) d) bunurile constatare lipsa din gestiune, cu excepia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a) - c).

(...) (8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum i activele corporale fixe casate, în conditiile stabilite prin norme;”

Norme metodologice:

,,6. (12) În sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se considera livrare de bunuri cu plata bunurilor de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, daca sunt îndeplinite în mod cumulativ urmatoarele conditii:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativ a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente. Sunt incluse în aceasta categorie și produsele accizabile pentru care autoritatea competentă emisă decizia de aprobare a distrugerii în cadrul antrepozitului fiscal;

c) se face dovada că bunurile au fost distruse.”

In acest sens, in baza prevederilor art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003, in mod legal organul de inspectie fiscala a asimilat livrarii de bunuri aceste vanzari, iar potrivit prevederilor art.134¹ alin.(1) din acelasi act normativ: „Faptul generatorului devenind la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.” a procedat la colectarea TVA aferenta veniturilor neînregistrate în suma de -----lei, care reprezinta baza de impozitare potrivit prevederilor art.137 alin.(1) din Legea nr.-----1/2003: „(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează să fie obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subvențiile direct legate de pretul acestor operațiuni;”

Prin aplicarea cotei prevazuta de art.1----- alin.(1) din acelasi act normativ:

„(1) Cota standard este de 24% și se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotelor reduse.” a fost colectata in mod legal o taxa pe valoarea adaugata in suma de -----lei (-----lei x24/124).

Astfel, bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la art. 128 alin. (8) lit. a)-c) sunt asimilate unei livrari de bunuri efectuata cu plata. Petenta a efectuat o livrare de bunuri catre sine pentru care avea obligatia de a emite o autofactura, in conformitate cu prevederile art. 155 alin. (2) din Codul fiscal si normelor metodologice date in aplicarea acestuia. Pentru marfurile constatate lipsa din gestiune, in conformitate cu prevederile art. 137 lit. c) din Codul fiscal baza de impozitare a TVA este constituita din pretul de cumparare al bunurilor respective sau al unor bunuri.

Normele metodologice stabilesc ca pentru a fi exceptate din categoria livrarilor de bunuri, bunurile degradate trebuie sa indeplineasca cumulativ conditiile prevazute in actul normativ. Astfel, tinand cont de prevederile legale citate se retine ca potentul trebuia sa faca dovada, cu documente, ca degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective, ca bunurile nu sunt imputabile precum si ca bunurile degradate nu au mai putut fi valorificate, nu mai intra in circuitul economic, respectiv ca s-au distrus.

Cu adresa inregistrata la DGRFP Timisoara sub nr. -----, petentul a invocate faptul ca lipsa in gestiune s-a datorat perisabilitatilor.

Petentul nu a facut dovada inregistrarii in evidenta sa a unor pierderi naturale - perisabilitati constatate prin inventarierile anuale la care era obligata, desi sustine existenta unor astfel de pierderi pe care organul fiscal ar fi trebuit sa i le stabileasca. Potrivit principiului general de drept nemo auditur propriam turpitudinem allegans nimeni nu poate invoca propria culpa în susținerea intereselor sale, dar si a art. 12 din Codul de procedura fiscala, potrivit caruia drepturile procedurale trebuie exercitate cu buna credință in scopul realizarii cerintelor legii, nu se poate reține vreo vatamare produsa contestatorului prin neadmiterea perisabilitatilor atat timp cat sarcina stabilirii perisabilitatilor anuale ii revinea si trebuia indeplinita cu ocazia inventarierilor anuale, potrivit si HG 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la marfuri în procesul de comercializare.

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiu latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

,,Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interrogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege". precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

,,ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricror cereri adresate organului fiscal".

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretendie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretendie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Astfel, intrucat Persoana Fizica Autorizata -----nu a motivat pretentile din contestatia formulata cu motive de drept si inscrisuri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa infirme situatia de fapt constatata de inspectia fiscala, respectiv documente justificative (facturi fiscale in original si jurnale pentru cumparari) **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere**), in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.A.3. In ceea ce priveste TVA in suma de -----lei (----- lei stabilita prin decizia de impunere contestata - ----- lei TVA colectata aferenta lipsei in gestiune - -----lei TVA colectata calculata urmare inregistrarii cu intarziere in scopuri de TVA - -----lei TVA pentru care contestatia a fost respinsa ca neintemeiata = -----lei)

In fapt, potentul nu a adus alte argumente cu privire la TVA in suma de - lei).

In drept, sunt incidente dispozitiile art. 269 alin. (1) lit. c) si lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad :

„Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

- (...) c) motivele de fapt si de drept;*
- d) dovezile pe care se intemeiaza ”;*

Totodata, in speta sunt incidente si prevederile pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 3741/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit carora :

„11.1. Contestatia poate fi respinsa ca:

(...) b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei”;

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din acelasi act normativ, potrivit carora :

„2.5. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Incidente spetei sunt si prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

„ART. 276

Solutionarea contestatiei

(1) In solutionarea contestatiei organul competent verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport cu sustinerile partilor, cu dispozitiile legale invocate de acestea si cu documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

Potrivit doctrinei, se retine ca inca din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirma o pretentie in justitie trebuie sa o dovedeasca, regula traditionala exprimata prin adagiu latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfintit de art. 249 si art. 250 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o sustinere in cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250

Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interrogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum si de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

„ART. 73

Sarcina probei in dovedirea situatiei de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.

Avand in vedere cele de mai sus, intrucat contestatorul este cel care invoca in sprijinul pretentilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretendie in procedura administrativa, constatarea care se impune, una naturala si de o implacabila logica juridica, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretendie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Astfel, intrucat -----Persoana Fizica Autorizata nu aduce motivatii bazate pe documente justificative si argumente privind starea de fapt si de drept, prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata, **se va respinge contestatia ca nemotivata pentru TVA in suma de -----lei**, in temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, corroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III.A.4. In ceea ce priveste suma de -----lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere TVA

In drept, conform art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

„**Art. 352. - Aplicarea legii noi si ultraactivarea legii vechi**

(1) Dispozitiile prezentului cod se aplica numai procedurilor de administrare incepute dupa intrarea acestuia in vigoare.

(2) Procedurile de administrare incepute inainte de data intrarii in vigoare a prezentului cod raman supuse legii vechi.”

Cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

,,Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

,,Art. 120 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferența și pana la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) In situatia in care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative in raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza dobanzi pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei si pana la data stingerii acesteia inclusiv.(...)".

,, Art. 120¹ (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale..”

Potrivit dispozitiilor legale mai sus pentru debitele inregistrate in evidenta fiscala trebuie efectuate platile in contul obligatiilor fiscale si sting obligatiile asa cum au fost inscrise in declaratii si depuse la organul fiscal, in ordinea vechimii. Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenului scadent pana la data stingerii sumei datorate si se sting in ordinea vechimii.

Deoarece pentru TVA stabilita prin Decizia 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. -----, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata pentru unele capete de cerere si nemotivata pentru un capat de cerere, iar organul competent sa solutioneze contestatia se afla in imposibilitatea defalcarii acestora, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* pentru majorari/dobanzi de intarziere TVA in suma de -----lei, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si nemotivata.

Pentru considerentele aratare in continutul deciziei, 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit.a) si b) din Ordinul OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea

titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

- **respingerea ca neintemeiata si nemotivata** a contestatiei formulate ----- Persoana Fizica Autorizata impotriva:

- Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfașoara activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. -----, pentru suma de -----lei, reprezentand majorari/dobanzi de intarziere TVA;

- Decizie de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfașoara activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. -----, pentru suma totală de -----lei, reprezentand:

- impozit pe venit = ----- lei ;
- majorari/dobanzi de intarziere impozit venit = ----- lei;
- penalități de intarziere impozit venit = ----- lei.

- **respingerea ca neintemeiata** a contestatiei formulate ----- Persoana Fizica Autorizata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfașoara activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. -----, pentru suma de -----lei, reprezentand TVA;

- **respingerea ca nemotivata** a contestatiei formulate ----- Persoana Fizica Autorizata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfașoara activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. -----, pentru suma de -----lei, reprezentand TVA.

- prezenta decizie se comunica:
----- Persoana Fizica Autorizata
AJFP Timis - Serviciul Inspectie Fisicala Persoane Fizice 2

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

APROBAT,
DIRECTOR GENERAL

-

-