



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str.
Tel :
Fax :

DECIZIA NR. 63 din 25.06.2012

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din localitatea, județul Suceava,

.....,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 16.05.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. /15.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. /16.05.2012, cu privire la contestația formulată de, din localitatea, str., nr. ..., județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /28.03.2012, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma totală delei**, reprezentând:

-lei **impozit pe venit**;
- lei **accesorii aferente impozitului pe venit**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /28.03.2012, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind **suma totală delei**, reprezentândlei impozit pe venit și lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr. /28.03.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

În susținerea contestației contribuabilul precizează că eronat i s-a stabilit de plată impozit pe venit și accesorii aferente pentru marfa achiziționată cu facturile nr. din 12.08.2007, din 20.08.2007 și din 12.09.2007, emise de SC SRL, considerând că legal a achiziționat marfa evidențiată în facturile susmenționate, pe care le-a înregistrat în contabilitate.

Contribuabilul susține că societatea de la care a achiziționat marfa nu este în lichidare, dizolvare sau radiată, ea este în funcțiune și că este de bună credință, a cumpărat marfa pe care a înregistrat-o în contabilitate, și a plătit impozit și TVA aferente veniturilor realizate.

Petenta susține că nu se face vinovată de faptul că societatea furnizoare nu recunoaște realitatea acestor facturi.

În consecință, contribuabilul solicită anularea Deciziei de impunere nr./28.03.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întrucât a plătit o dată impozitele aferente acestor facturi, or nimeni nu poate impune la plată impozit la impozit.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./28.03.2012, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală delei, reprezentândlei impozit pe venit și lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe venit la persoana fizică ca urmare a verificării selective a documentelor și operațiunilor pentru anul 2007 astfel:

Venituri brute	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Venit net recalculat	.....lei
Venit net declarat	.....lei
Diferență de venit net	.....lei

Organele de control au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă delei aferent unui venit impozabil suplimentar delei, reprezentând contravaloarea a trei facturi privind achiziționarea unor materii prime de la SC SRL, agent economic care, conform adresei D.G.F.P. nr./27.12.2011, nu a emis nici o factură către IF, după cum urmează:

Nr. curent	Factura	Furnizor	Total factură	Baza impozabilă	Valoare TVA
1.	...../12.08.2007	SC .....	.....	.....	.....
2.	...../20.08.2007	SC .....	.....	.....	.....
3	...../12.09.2007	SC .....	.....	.....	.....

4	Total	
---	--------------	--	-------	-------	-------

Echipele de inspecție fiscală au constatat că s-au încălcat prevederile art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și au calculat **accesorii în sumă totală de lei**, pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit, astfel:

- majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 15.05.2008-01.07.2010;

.....lei x 0,1% x 655 zile = lei;

- dobânzi de întârziere în sumă de lei, calculate astfel:

.....lei x 0,05% x 90 zile =lei pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010;

.....lei x 0,04% x 596 zile =lei pentru perioada 01.10.2010-22.03.2012.

- penalități de întârziere în sumă delei.

.....x 15 % =lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma totală delei, reprezentândlei impozit pe venit și lei accesorii aferente impozitului pe venit, cauza supusă soluționării este dacă contribuabilul are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, ce au la bază facturile nr. din 12.08.2007, din 20.08.2007 și din 12.09.2007, în condițiile în care în urma controalelor încrucișate s-a constatat că societatea furnizoare nu a emis facturi către

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei pe motiv că facturile fiscale nr. din 12.08.2007, din 20.08.2007 și din 12.09.2007 nu au fost emise de societatea furnizoare, respectiv SC SRL

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că IF a înregistrat în jurnalul pentru cumpărări contravaloarea a trei facturi, în sumă totală de lei, din care, TVA în sumă de lei privind achiziționarea unor materii prime de la SC SRL, agent economic care, conform adresei D.G.F.P. nr./27.12.2011, nu a emis nici o factură către IF, după cum urmează:

Nr. curent	Factura	Furnizor	Total factură	Baza impozabilă	Valoare TVA
1.	...../12.08.2007	SC .....	.....	.....	.....
2.	...../20.08.2007	SC .....	.....	.....	.....
3	...../12.09.2007	SC .....	.....	.....	.....
4	Total		.....	.....	.....

Contestatarul susține că, pentru facturile nr. din 12.08.2007, din 20.08.2007 și din 12.09.2007, emise de SC SRL către, eronat i s-a stabilit impozit pe venit și accesorii aferente, considerând că legal a achiziționat marfa evidențiată cu aceste facturi, pe care le-a înregistrat în contabilitate.

De asemenea, contribuabilul susține că societatea de la care a achiziționat marfa nu este în lichidare, dizolvare sau radiată, ea este în funcțiune, și că este de bună credință, a cumpărat marfa pe care a înregistrat-o în contabilitate, și a plătit impozit și TVA aferente veniturilor realizate.

Petenta susține că nu se face vinovată de faptul că societatea furnizoare nu recunoaște realitatea acestor facturi.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 48, pct. 2, lit. a și alin. 7 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, unde se precizează că:

ART. 48

(1) **„Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.**

(2) **Venitul brut cuprinde:**

a) **sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;**

[...]

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

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

Din aceste prevederi legale rezultă că venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă iar venitul brut cuprinde sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității.

De asemenea, pentru a putea fi deduse cheltuielile, acestea trebuie să fie efectuate în scopul realizării venitului, dar cu condiția să fie justificate prin documente.

Referitor la aplicarea prevederilor **art. 48 alin. 4** mai sus citat, la **pct. 37** din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează că:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile

conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că persoana fizică a dedus cheltuielile cu achizițiile de bunuri în sumă delei, fără a avea la bază un document justificativ, în sensul că facturile de achiziție nu au fost emise de furnizorii înscrși în formularele respective.

În cauză sunt aplicabile prevederile **cap. II lit. A pct. 4 și lit. B pct. 14 și pct. 15 din** Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează că:

“II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

[...]

B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile

[...]

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

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

[...]

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare”.

Conform acestor prevederi legale, la livrarea de bunuri, furnizorul trebuie să emită o factură, care, pentru a putea fi înregistrată în contabilitate de către beneficiar și a putea deduce cheltuielile cu achiziția de bunuri, trebuie să cuprindă o serie de elemente obligatorii.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că ... a dedus cheltuieli cu achiziția de bunuri, în baza unor documente care nu corespund realității.

Totodată, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6**, prevede că:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007**, decide că **„nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii”**.

Conform textelor de lege menționate mai sus, prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 se aplică și persoanelor fizice autorizate, iar persoana impozabilă care achiziționează bunuri pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente care nu corespund realității sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorii în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate, care să îndeplinească condițiile de documente justificative, care să corespundă realității.

Potrivit prevederilor legale menționate, simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor înscrise în facturile fiscale în cauză nu este suficientă pentru ca acestea să fie deductibile fiscal.

Conform acestor prevederi legale, orice operațiune economico-financiară efectuată, în cazul de față achiziția de bunuri, trebuie consemnată în momentul în care se efectuează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ.

De asemenea, aceste documente justificative vor sta la baza înregistrărilor în evidența contabilă, iar persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că IF a înregistrat în jurnalul pentru cumpărări contravaloarea a trei facturi, în sumă totală de lei, din care, TVA în sumă de lei, privind achiziționarea unor materii prime de la SC SRL, agent economic care, conform adresei D.G.F.P. nr./27.12.2011, nu a emis nici o factură către IF

Contestatarul susține că societatea de la care a achiziționat marfa nu este în lichidare, dizolvare sau radiată, ea este în funcțiune, că el este de bună credință, a cumpărat marfa pe care a înregistrat-o în contabilitate, a plătit impozit și TVA aferentă veniturilor realizate, și nu se face vinovat de faptul că societatea furnizoare nu recunoaște realitatea acestor facturi.

Prin adresa nr. din 27.12.2011, înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub număruldin 30.12.2011, transmisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P., s-a comunicat că, urmare unor solicitări de la direcțiile județene a finanțelor publice vizând relațiile comerciale dintre societăți cu sediul social în localități din județele în cauză și SC SRL, CUI, s-au efectuat inspecții fiscale inopinate, rezultând că s-au înregistrat în contabilitatea unor societăți facturi fiscale ce poartă înscrisă denumirea furnizorului SC SRL

De asemenea, în adresa sus-menționată, se precizează că facturile înregistrate în contabilitate de prezumtivii „clienți” nu sunt caracteristice celor folosite de SC SRL, iar amprenta ștampilei ce apare pe documente nu corespunde cu ștampila societății.

Deoarece pe facturile comunicate spre a fi verificate apare tipărit de SCSA, s-au solicitat date referitoare la modul de realizare a acestora de la societatea ce le-ar fi tipărit.

SCSA, cu adresa nr. /02.12.2011, a comunicat că nu a tipărit facturile în cauză.

Urmare celor constatate, organele fiscale din cadrul D.G.F.P. precizează că au fost folosite facturi ce apar emise de SC SRL, pentru justificarea unor achiziții de produse și servicii de către societățile comerciale cu sediile sociale în localități din țară și municipiul București.

De asemenea, în adresa transmisă, organele fiscale menționează că, din analiza declarațiilor 394, privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA (conform Ordinului ANAF nr. 702/2007), depuse de societățile care au declarat achiziții de la SC SRL, în comparație cu cele declarate de societate, au rezultat diferențe de valoare, fiind dedus TVA aferentă la agenți economici înmatriculați în județul Suceava.

În adresa transmisă, organele de inspecție fiscală precizează că reprezentantul legal al SC SRL nu are cunoștință despre operațiunile în cauză, iar societățile care au declarat achizițiile nu au fost niciodată clienți ai SC SRL și nu a fost încasată nici o sumă de bani de la societățile care au declarat achiziții prin declarația 394.

Din cele prezentate, rezultă că au fost respinse la deducere cheltuielile în sumă delei, reprezentând contravaloare cheltuieli privind achiziționarea unor materii prime, înregistrate de contribuabil în registrul jurnal de încasări și plăți, care nu au fost acceptate de către organul fiscal ca fiind deductibile, întrucât facturile nr. din 12.08.2007, din 20.08.2007 și din 12.09.2007, nu au fost emise de SC SRL

Prin contestația depusă, contribuabilul solicită anularea Deciziei de impunere nr./28.03.2012, privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întrucât a plătit odată impozitele aferente acestor facturi, ori nimeni nu poate impune la plată impozit la impozit.

În susținerea afirmațiilor sale, contestatorul nu depune documente care să demonstreze că facturile înregistrate în contabilitate au fost emise de SC SRL, care să dea dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei.

Potrivit **art. 64 și 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

Art. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care acesta se întemeiază.

Mai mult decât atât, din actele de control se reține că, în timpul efectuării controlului, organele de inspecție au solicitat contribuabilului punctul de vedere privind constatările inspecției fiscale, acesta menționând că este de acord cu suma stabilită prin decizia de impunere.

rezultă că au fost respinse la deducere cheltuielile în sumă delei, reprezentând contravaloare cheltuieli privind achiziționarea unor materii prime, înregistrate de contribuabil în registrul jurnal de încasări și plăți, care nu au fost acceptate de către organul fiscal ca fiind deductibile, întrucât facturile nr. din 12.08.2007, din 20.08.2007 și din 12.09.2007, nu au fost emise de SC SRL

Contestatorul nu depune documente care să contrazică constatările organelor de control, și care să demonstreze că facturile înregistrate în contabilitate, în baza cărora s-au dedus cheltuielile în sumă delei, au fost emise de SC SRL, care să dea dreptul la deducerea acestor cheltuieli, și care să dovedească că operațiunile sunt reale, deci au avut loc.

Având în vedere prevederile legale incidente speței, precum și documentele existente la dosarul cauzei, și întrucât contestatorul nu depune documente care să contrazică constatările organelor de control, urmează **a se respinge contestația pentru suma delei, reprezentând impozit pe venit, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut **impozit pe venit**, în sumă de **.....lei**, care au generat accesoriile **în sumă de lei**, reprezentând majorări, dobânzi și penalități de întârziere, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, contestatarul **datorează și accesoriile în sumă de lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată și nesuținută cu documente a contestației formulate de **....., CNP.....**, din localitatea **.....**, str. **.....**, nr. **...**, județul Suceava, împotriva măsurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. **...../28.03.2012**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind suma totală de **.....lei**, reprezentând **.....lei impozit pe venit și lei accesorii aferente impozitului pe venit**.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

...