



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax :+0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

### DECIZIA NR273/09.11.2010

privind soluționarea contestației formulate de

**I.I. X jud. IAȘI**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului  
Iași sub nr. AIF/... **din 07.09.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, prin adresa nr.AIF/... din 13.09.2010, înregistrată la instituția noastră sub nr. dg/... din 14.09.2010 a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleași instituții cu privire la contestația formulată de **I.I. X jud. IAȘI** cu sediul în orașul Tg. Frumos, str. ..., județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. ..., cod unic de înregistrare ...

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. AIF/... din 26.08.2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/.. din 26.08.2010.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- s lei - impozit pe venit;
- slei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

Contestația este semnată de către reprezentantul legal, dl. **Y** și poartă amprenta ștampilei **I.I. X jud. IAȘI**, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 02.09.2010, cu adresa nr. AIF/.../26.08.2010, prin semnarea și stampilarea acesteia de către reprezentantul legal al întreprinderii individuale, anexată în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației, 07.09.2010, fiind

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.AIF/....

Contestația este însoțită de Referatul nr. AIF/... din 13.09.2010 privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **I.I. X jud. IAȘI**, ca fiind fără temei legal și menținerea Deciziei de impunere nr. AIF/16763 din 26.08.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. I.I. X jud. IAȘI** contestă diferența de impozit pe venit în sumă de s lei și majorările de întârziere aferente în sumă de s lei stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. AIF/... din 26.08.2010 2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/... din 26.08.2010, motivând în susținerea contestației următoarele:

Activitatea generatoare de venituri, respectiv „baruri și alte activități de servire a băuturilor”, se desfășoară în orașul Tg. Frumos, ..., astfel că incorect organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile care au fost efectuate în interesul desfășurării activității, stabilind diferența de impozit pe venit în sumă de s lei aferentă anului 2007, respectiv:

- suma de s lei, achitată cu chitanța nr... din 26.02.2007 emisă de Primăria Tg. Frumos, reprezentând taxă anuală vânzări bar,
- suma de s lei, reprezentând taxa asupra mijloacelor de transport pentru autoturismul achiziționat în leasing, achitată cu chitanța nr. ... din 16.02.2007,
- precum și suma de s lei, reprezentând taxa anuală viză autorizație, achitată cu chitanța nr.... din 16.02.2007.

Contestatoarea nu este de acord cu diferența de impozit pe venit în sumă de s lei stabilită pentru anul 2009, deoarece lipsa stocului de marfă constatată la data de 09.08.2010 nu are nici o legătură cu veniturile și cheltuielile aferente anului 2009.

Mai mult, contestatoarea consideră că diferența de venit net impozabil a fost determinată incorect, deoarece, pentru stabilirea stocului de marfă la data de 09.08.2010, organele de inspecție fiscală nu au inventariat toate mărfurile care erau în acel moment la vânzare, precum și pentru faptul că au preluat date eronate pentru stabilirea stocului de marfă, cum ar fi: stocul inițial, intrările de marfă.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală,** urmarea inspecției fiscale efectuată la **I.I. X jud. IAȘI**, au constatat că aceasta a diminuat venitul impozabil aferent anului 2007 înregistrând pe cheltuieli suma de s lei în baza chitanțelor nr.... și nr...., ambele din 16.02.2007 și suma de s lei în baza chitanței nr.... din 26.02.2007, cheltuieli pe care le-a considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând astfel diferența de impozit pe venit în sumă de s lei.

De asemenea, urmarea efectuării inventarierii stocului de marfă în data de 09.08.2010, organele de inspecție fiscală au constatat „... o lipsă a stocului scriptic în valoare de s lei.[ ...]”. Considerând suma de s lei reprezentând contravaloarea stocului de marfă constatat lipsă în gestiune ca fiind cheltuială nedeductibilă aferentă anului 2009, au stabilit diferența de impozit pe venit aferentă anului 2009 în sumă de s lei.

Ca urmare, prin Decizia de impunere nr. AIF/... din 26.08.2010 2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/... din 26.08.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **I.I. X jud. IAȘI** diferența de impozit pe venit în sumă totală de s lei și majorările de întârziere aferente în sumă de s lei.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:**

Perioada verificată: 01.01.2007 – 31.12.2009.

**1. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de s lei, cauza supusă soluționării este dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit această obligație fiscală în condițiile în care, fără să verifice documentele care au stat la baza înregistrărilor, au considerat**

**ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile înregistrate în anul 2007 în valoare totală de s lei.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au considerat că suma totală de s lei înregistrată în baza chitanțelor nr.... și nr...., ambele din 16.02.2007 și nr.... din 26.02.2007, este cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal potrivit prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece contestatoarea nu a evidențiat clar în Registrul de Încasări și Plăți tipul de cheltuială efectuată.

Contestatoarea a depus la dosarul cauzei,

- chitanța nr.... din 26.02.2007 emisă de Primăria Tg. Frumos cu care a fost achitată suma de s lei reprezentând taxă anuală vânzări bar,
- chitanța nr. ... din 16.02.2007 emisă de Primăria Tg. Frumos cu care a fost achitată suma de s lei, reprezentând taxa asupra mijloacelor de transport pentru autoturismul achiziționat în leasing,
- chitanța nr.... din 16.02.2007 emisă de Primăria Tg. Frumos cu care a fost achitată suma de s lei, reprezentând taxa anuală viza autorizație.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 48 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

**“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.”**

La alin.(7) al aceluiași articol, din același act normativ, se precizează următoarele:

**“Nu sunt cheltuieli deductibile:**

**a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;[...]**”

Reținându-se faptul că organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile înregistrate în baza chitanțelor nr.... și nr...., ambele din 16.02.2007 și nr.... din 26.02.2007, motivând faptul că nu a fost evidențiat clar de către contestatoare tipul de cheltuială efectuată, iar din documentele depuse la dosarul cauzei reiese că aceste cheltuieli, în sumă totală de s lei, au fost efectuate în scopul desfășurării activității, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au verificat documentele care au stat la baza înregistrării cheltuielilor respective.

De asemenea, se peține că potrivit prevederilor art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**“(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”,**

iar potrivit prevederilor punctelor 102.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004,

**“102.1 La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.**

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că sunt cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe venit cheltuielile în sumă totală de s lei, efectuate în baza chitanțelor nr.... și nr....., ambele din 16.02.2007 și nr.... din 26.02.2007, fapt pentru care urmează a se admite contestația pentru diferența de impozit pe venit în sumă de s lei, ca fiind întemeiată și anularea parțială a actului administrativ atacat pentru această sumă.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de s lei aferente diferenței de impozit pe venit în sumă de s lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și, așa cum s-a reținut în prezenta decizie, pentru suma de s lei reprezentând diferența de impozit pe venit aferentă anului 2007 s-a admis contestația potrivit principiului de drept **”accesoriul urmează principalul”**, urmează a se admite contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de s lei aferente debitului în sumă de s lei.**

**2. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de s lei, cauza supusă soluționării este dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit această obligație fiscală, în condițiile în care au considerat drept cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal aferentă anului 2009 lipsa stocului de marfă constatată la inventarierea efectuată în data de 09.08.2010.**

**În fapt**, la data de 09.08.2010 organele de inspecție fiscală au efectuat inventarierea marfurilor aparținând I.I. X jud. IAȘI, constatând un stoc de marfă în valoare totală de s lei, așa cum rezultă din lista inventar încheiată la data de 09.08.2010, anexată la dosarul cauzei.

Conform consemnărilor organelor de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr.... din 26.08.2010, stocul factual urmarea inventarierii este în valoare de s lei, iar stocul scriptic la data de 09.08.2010 este în valoare de s lei, fără să prezinte modul în care acesta a fost stabilit.

Așa cum rezultă din Raportul de gestiune zilnic anexat la dosarul cauzei, stocul scriptic la data de 09.08.2010 este în valoare de s lei.

Organele de inspecție fiscală au menționat în Raportul de inspecție fiscală nr... din 26.08.2010 că au constatat lipsa stocului de marfă la data de 09.08.2010 în valoare de s lei și, în baza prevederilor art.48 alin.(7) lit. j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe venit aferent anului 2009 suma de s lei.

Prin Decizia de impunere nr. AIF/.. din 26.08.2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/...din 26.08.2010 s-a stabilit în sarcina I.I. X jud. IAȘI diferența de impozit pe venit în sumă de s lei aferentă anului 2009.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 48 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

**„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.”**

La alin.(4) și alin.(7) ale aceluiași articol, din același act normativ, se precizează următoarele:

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

**[...]**

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

**„(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

**[...]**

**j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare; [...]**”.

Potrivit prevederilor legale redate mai sus, condiția generală pentru ca o cheltuială aferentă veniturilor realizate să poată fi dedusă este ca acea

cheltuială să fie cuprinsă, respectiv înregistrată, în cheltuielile exercițiului financiar analizat, în speța de față anul 2009.

Se reține faptul că organele de inspecție fiscală au stabilit drept cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe venit aferent anului 2009 suma de s lei, fără să facă dovada că această sumă este inclusă în totalul cheltuielilor aferente anului 2009.

Mai mult decât atât, lipsa stocului de marfă a fost constatată cu ocazia inventarierii efectuate de către organele de inspecție fiscală la data de 09.08.2010 și este în valoare de s lei. Această lipsă ar fi influențat calculul impozitului pe venit aferent anului 2010 în condițiile în care contravaloarea mărfurilor constatate lipsă ar fi cuprinsă pe cheltuielile contestatoarei.

Or, pentru suma de s lei reprezentând „lipsă stoc” considerată nedeductibilă din punct de vedere fiscal la stabilirea impozitului pe venit aferent anului 2009, organele de inspecție fiscală nu au adus nici un argument sau dovadă în acest sens, așa cum prevede art. 65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care referitor la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, precizează:

**„Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”,**

iar potrivit prevederilor art. 109 din același act normativ,

**„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.[...]”.**

Având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au precizat clar modul în care lipsa stocului de marfă constatată la inventarierea efectuată în data de 09.08.2010, în sumă de s lei, afectează cu suma de s lei rezultatul fiscal al anului 2009, organul de soluționare competent nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii diferenței de impozit pe venit în sumă de s lei și prin urmare, procedează la aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră,

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,**

ale pct.12.6. și 12.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519 din 27.09.2005, care precizează:

**“12.6. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.**

**12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”,**

precum și ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004, potrivit căroră,

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”,**

cu mențiunea că art.185 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, prin modificările și completările ulterioare a acesteia, a devenit art.216 alin.(3).

Ca urmare, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. AIF/... din 26.08.2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/... din 26.08.2010 cu privire la diferența de impozit pe venit aferentă anului 2009 în sumă de s lei, urmând ca o altă echipă de control decât cea care a întocmit actul atacat să constate dacă susținerile contestatoarei sunt întemeiate și motivate și, în consecință, să stabilească dacă societatea datorează sau nu această obligație fiscală.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr...., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

#### **DECIDE:**

**Art.1.** Admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr. AIF/...din 26.08.2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/... din 26.08.2010, pentru suma totală de **S lei**, stabilită în sarcina **I.I. X jud. IAȘI**, reprezentând:



- s lei - impozit pe venit;
- s lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit

**Art.2.** Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. AIF/... din 26.08.2010 privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/... din 26.08.2010, pentru suma de **S lei**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul administrativ fiscal contestat, să efectueze verificarea care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis actul anterior.

**Art.3.** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

**ȘEF SERVICIU JURIDIC,**

