



## Ministerul Finantelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

### DECIZIA Nr. 18 din data de 2011

privind soluționarea contestației asociațiilor la **I.F. Y**,  
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_/2010

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, prin adresa nr.\_/2010, înregistrată sub nr.\_/2010, asupra contestației asociatului Y, reprezentant a I.F. Y, împotriva Deciziei de impunere nr.\_/2010, emisă pentru contribuabilul Y, a Deciziei de impunere nr.\_/2010, emisă pentru contribuabilul X (care și-a însușit contestația prin semnarea, în original) și a Deciziei nr.\_/2010, emisă pentru contribuabilul Z (care și-a însușit contestația prin semnarea, în original).

Y, CNP \_ și X, CNP \_\_, cu domiciliul în Brăila, str. \_\_, nr.108, precum și Z, CNP \_\_, cu domiciliul în Brăila str. \_\_ nr.\_\_, au semnat, în original, contestația.

**Obiectul contestației** privește Deciziile de impunere nr.\_/2010, nr.\_/2010 și nr.\_/2010, privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, referitoare la suma de \_ lei reprezentând diferență impozit pe venit și accesoriile în sumă de \_ lei.

Analizând termenul de depunere a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila constată că Deciziile de impunere \_/2010 nr.\_/2010 și nr.\_/2010 au fost comunicate reprezentantului I.F. Y, în data de **2010**, după cum acesta a înscris, a semnat și a aplicat amprenta ștampilei întreprinderii familiale, pe adresa de comunicare nr.\_\_, iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală în data de **2010**, sub nr.\_\_.

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, contestația a fost depusă în termenul legal.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

**I. Prin contestație**, s-a menționat că s-a formulat acțiune împotriva deciziilor de impunere nr. \_/2010, nr. \_/2010 și nr. \_/2010, „*prin care s-a stabilit diferențe de impozit pentru anii 2008 și 2009 în sumă de \_ lei și accesorii în sumă de \_ lei*”.

În motivarea contestației s-a reținut că diferențele de impozit au fost stabilite „*în mod abuziv ... întrucât nu s-a ținut cont de marfa cumpărată de la producătorii agricoli individuali pe Borderou de achiziții*”, argumentând că nu s-au emis dispoziții de plată – încasare către casierie deoarece aprovizionările cu produse agro alimentare s-au efectuat de la producătorii agricoli individuali „*care nu au caserie*”.

Ca urmare, contestatoarea solicită ca în situația în care au fost diminuate cheltuielile cu marfa achiziționată, să-i fie diminuate și veniturile aferente, considerând că nu se putea realiza o vânzare de mărfuri dacă nu erau achiziționate.

Totodată, se susține și că, potrivit evidenței contabile, „*marfa cumpărată de la producătorii agricoli individuali a fost plătită acestora conform semnăturilor din borderoul de achiziții*”.

În final, contestatoarea menționează că a îndeplinit condițiile referitoare la Borderoul de achiziție, conform Ordonanței nr.1040/08.07.2004 și consideră că organul de inspecție fiscală „*face confuzie între comerțanții ambulanți ... și societățile comerciale*”.

În data de 2011, d-na X a depus la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_, adresă prin care înaintează, în copie, decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2009, identificată sub nr.\_/2009.

**II. Prin Decizia de impunere \_/2010**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru d-l Y, s-au stabilit obligații fiscale, după cum urmează:

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

Prin **Decizia de impunere** \_/2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru d-na X, s-au stabilit obligații fiscale, după cum urmează:

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

Prin **Decizia de impunere** \_/2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru d-na Z, s-au stabilit obligații fiscale, după cum urmează:

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

Motivele de fapt ale stabilirii acestor sume, indicate de organul de inspecție fiscală în deciziile de impunere, au fost înregistrarea de către contribuabilul I.F. Y, la care persoanele fizice pe numele cărora au fost emise deciziile de impunere sunt asociate, a unor cheltuieli nedeductibile reprezentând contravaloare marfă achiziționată de la persoane fizice, pentru care nu s-a făcut dovada plății acesteia.

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

**2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.\_/2010** întocmit de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, ce a stat la baza emiterii deciziilor mai sus menționate, s-a reținut că, a fost efectuată inspecție fiscală generală la I.F. Y, ce a cuprins perioada 2007 – 2009.

În raport s-a consemnat faptul că, în perioada verificată, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentând contravaloare marfă achiziționată de la producători individuali, pentru care contribuabilul nu poate face dovada plății acesteia.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a menționat prin raport că, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, după cum urmează:

- pentru anul 2008 – în sumă de \_ lei;
- pentru anul 2009 – în sumă de \_ lei.

Potrivit prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale pct.16 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003, organul de inspecție fiscală a procedat la diminuarea cheltuielilor aferente fiecărui an supus verificării, cu sumele mai sus menționate, pentru care contribuabilul nu deținea documente justificative.

Consecința fiscală a diminuării cheltuielilor a fost recalcularea impozitului pe venit aferent perioadei verificate și stabilirea în sarcina persoanelor fizice asociate la I.F. Y a unor diferențe de impozit și accesorii aferente, precum urmează:

- pentru anul 2008 - asociat Y - suma de \_ lei cu accesorii de \_ lei;
  - asociat X - suma de \_ lei cu accesorii de \_ lei;
  - asociat Z - suma de \_ lei cu accesorii de \_ lei.
- pentru anul 2009 - asociat Y - suma de \_ lei;
  - asociat X - suma de \_ lei;
  - asociat Z - suma de \_ lei.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă asociații Y, X și Z, la I.F. Y, datorează bugetului de stat suma de \_ lei reprezentând diferență impozit pe venit și accesoriiile în sumă de \_ lei, în condițiile în care, aceasta nu a făcut dovada plății mărfii înregistrată în evidența contabilă.**

**În fapt**, în data de 2010, D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pe numele asociațiilor I.F. Y, Deciziile de impunere de \_, \_ și \_, prin care s-a reținut faptul că, în perioada verificată, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal, reprezentând contravaloare marfă achiziționată de la persoane fizice, pentru care contribuabilul nu a făcut dovada plății acestora.

Împotriva deciziilor de impunere, s-a formulat contestație, în motivarea căreia s-a reținut că diferențele de impozit au fost stabilite incorect *„întrucât nu s-a ținut cont de marfa cumpărată de la producătorii agricoli individuali pe Borderou de achiziții”*, menționând că nu s-au emis dispoziții de plată – încasare către casierie deoarece aprovizionările cu produse agro alimentare s-au efectuat de la producătorii agricoli individuali *„care nu au caserie”*.

Totodată, prin contestație se susține și că, potrivit evidenței contabile, *„marfa cumpărată de la producătorii agricoli individuali a fost plătită acestora conform semnăturilor din borderoul de achiziții”*.

De asemenea, prin acțiunea introdusă se solicită să se „dea jos și veniturile” întrucât „nu se putea realiza o vânzare de mărfuri dacă nu erau achiziționate”.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) lit. a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

**“Art.48 - ...**

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

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

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

Totodată, pct.37 paragraful 2 lit.b) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede, referitor la condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse, faptul că acestea trebuie **“să corespundă unor cheltuieli efective ...”**.

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, în speță, în cadrul activității desfășurate de I.F. Y, cheltuielile aferente realizării veniturilor puteau fi cuprinse în cheltuielile aferente fiecărui exercițiu financiar, respectiv puteau fi deduse, numai dacă acestea au fost plătite, deci corespundeau unor cheltuieli efective, în anul în care erau deduse fiscal.

Mai mult, prevederile alin.II, lit.B, pct.16 din O.M.F.P. nr.1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dispun astfel:

**“II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă**

...

**B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile**

...

**16. Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective, prin întocmirea Borderoului de achiziție (cod 14-4-13) sau a Notei de recepție și constatare de diferențe (cod 14-3-1/A), după caz, și a plății acestora pe baza de Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).”**

Ca urmare, I.F. Y putea înregistra, în evidența contabilă, documentele provenite din relațiile de cumpărare a bunurilor de la persoane fizice, numai dacă făcea dovada, pe lângă intrarea în patrimoniu a bunurilor respective, și a plății acestora pe bază de Dispoziție de plată - încasare către casierie.

Din analiza actelor și a documentelor existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila a constatat că I.F. Y nu a dovedit faptul că a achitat marfa achiziționată de la diverse persoane fizice, respectiv că, în anul în care cheltuielile au fost deduse, acestea au fost și efectiv plătite.

Pentru cele ce preced, se reține că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a constatat că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfa achiziționată de contribuabil de la persoane fizice,

pentru care acesta nu a făcut dovadă plății în anul fiscal, în care cheltuielile au fost înregistrate în evidența contabilă.

Pe cale de consecință, contestația asociaților I.F. Y, împotriva Deciziilor de impunere \_\_, nr.\_\_ și nr.\_\_ din 2010, prin care s-a stabilit în sarcina contribuabililor suma de \_\_ lei reprezentând diferență impozit pe venit și accesoriile în sumă de \_\_ lei, **se privește ca neîntemeiată urmând a fi respinsă ca atare.**

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivarea potrivit căreia pentru marfa achiziționată a întocmit borderou de achiziție, atâta timp cât, după cum s-a menționat în prezenta decizie de soluționare a contestației, pentru a înregistra, în evidența contabilă, documentele provenite din relațiile de cumpărare a bunurilor de la persoane fizice, contribuabilul este obligat să facă dovada, pe lângă intrarea în patrimoniu a bunurilor respective, și a **plății acestora pe bază de Dispoziție de plată - încasare către casierie.** Ori, în speță, nu s-a întocmit un astfel de document, după cum, de altfel, se recunoaște (nu a “emis dispoziție de plată-încasare către casierie”) în acțiunea introdusă în calea administrativă de atac.

În ceea ce privește solicitarea celor în cauză de a-i fi scăzute și încasările aferente cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal, menționăm că aceasta nu are la bază un temei legal, deoarece potrivit prevederilor art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu ale pct.36 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în venitul brut al persoanei fizice se includ toate sumele **încasate** din activitatea desfășurată. Ori, în speță, veniturile înregistrate în contabilitatea I.F. Y au avut la bază documente financiar – contabile care dovedeau încasările efective aferente perioadei verificate.

Deci, 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, are la bază principiul potrivit căruia **atât veniturile, cât și cheltuielile** ce se înregistrează în contabilitate **trebuie să fie efective**, respectiv **să fie încasate și plătite în anul fiscal, în care s-au evidențiat.**

În cazul I.F. Y, în timp ce la baza înregistrării veniturilor au stat documente, care dovedeau încasarea efectivă a lor, la înregistrarea cheltuielilor, persoana fizică nu a dovedit, cu documente legal întocmite, că acestea au fost efectuate, respectiv că marfa achiziționată a fost achitată efectiv în perioada supusă verificării.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## DECIDE:

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației asociațiilor Y, CNP \_ și X, CNP \_, cu domiciliul în Brăila, str. \_, nr.\_, precum și Z, CNP \_, cu domiciliul în Brăila str. \_ nr.\_, împotriva Deciziilor de impunere nr.\_/2010, nr.\_/2010 și nr.\_/2010, privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emise de D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală referitoare la suma de \_ lei reprezentând diferență impozit pe venit și accesoriile în sumă de \_ lei.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în temeiul art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.