

DECIZIA NR.141/31.08.2009
privind soluționarea contestației formulate de Dl. XXXX
și XXXXXX membrii ai ASOCIAȚIEI FAMILIALE cu sediul
în comuna BAZNA XXXXX, Județul Sibiu

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Sibiu a fost investită în baza art.209 din OG 92/2003 R, cu soluționarea contestației formulate de **XXXXXX și XXXX** împotriva Deciziilor de impunere nr.XXXX – XXXX/30.06.2009 privind impozitul pe venit suplimentar de plată stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, întocmită de Administrația Finanțelor Publice Mediaș și comunicate petenților în data de 03.07.2009.

Contestația a fost depusă prin poștă în data de 29.07.2009, în termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R, fiind înregistrată la organul de control fiscal sub nr.XXXXX/04.08.2009, iar la organul de soluționare a contestației sub nrXXXX/07.08.2009.

Obiectul contestației îl reprezintă măsurile dispuse prin Deciziile de impunere nr.XXXX – XXXX/30.06.2009 privind plata la bugetul statului a sumei totale de XXXX, din care:

- impozit pe venit - XXXX lei
- majorări întârziere impozit pe venit - XXX lei

I. Prin contestația formulată petenții invocă următoarele :

- *„inspectorii verifcatori în înregistrările pe care le-au făcut au greșit”* stabilind ca stoc de marfă la finele anului 2005 suma de XXXX lei, ceea ce nu este conform cu realitatea întrucât în toată perioada verificată 2003 – 2008 *„în nici un an nu am avut așa stoc de marfă de peste XXXX lei”* ;

- astfel, „ *la capătul 2006 ni s-a stabilit un impozit neconform cu realitatea, luându-se în calcul o sumă de XXXX lei ca stoc de marfă la finele lui 2005 și neraportată ca stoc de marfă în anul 2006*”.

În concluzie, nu este de acord cu sumele datorate conform celor două decizii de impunere contestate.

II. Organul de inspecție fiscală, prin Deciziile de impunere nr.XXXX – XXXXX/30.06.2009 privind impozitul pe venit suplimentar de plată stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, a reținut următoarele :

Perioada verificată : 01.01.2003 – 31.12.2007.

AF XXXXX are domiciliul fiscal în comuna Bazna nrXXXX și se compune din doi asociați : XXXXX și XXXX, iar modul de împărțire a profitului net sau a pierderii se face egal, respectiv 50 % pentru fiecare membru asociat.

Obiectul de activitate al asociației este „BARURI” , cod CAEN 5040.

În urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat faptul că în Registrul jurnal de încasări și plăți sunt înregistrate plățile efective pentru achiziția de marfă efectuate de către asociația familială, iar în Registrul de gestiune este înregistrată toată marfa intrată în gestiunea asociației în cursul anului.

Deficiența constatată de organul de inspecție fiscală se referă la neconcordanțele dintre sumele înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți cu cele din Raportul de gestiune și Notele de recepție.

Din această cauză, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea valorii mărfii achiziționate, a valorii mărfii vândute și a valorii stocului de marfă pentru fiecare an fiscal verificat, rezultând următoarele :

În anul 2003 :

- venit net declarat de asociație pe anul 2003 = XXXX lei vechi (XXXXXX lei vechi pe fiecare asociat) ;
- din Notele de recepție a mărfii achiziționate în anul 2003 a rezultat un adaos comercial în valoare de XXXXX lei vechi stabilit ca diferență între valoarea mărfii achiziționate la preț cu adaos comercial de XXXXXXXX lei vechi și valoarea mărfii achiziționate la preț de achiziție de XXXXX lei vechi ;

- din Rapoartele de gestiune zilnică pe anul 2003 rezultă valoarea mărfii achiziționate la preț ce include adaosul comercial în sumă de XXXXXXXX lei vechi ;
- diferența între valoarea mărfii achiziționate la preț cu adaos comercial înregistrată în Notele de recepție și cea din Raposrtele de gestiune pe anul 2003 este de XXXXXX lei (XXXXX - XXXXX) ;
- stocul de marfă cu adaos comercial inclus la 31.12.2003, conform Raport gestiune, este în sumă de XXXXXXX lei vechi ;
- stocul de marfă stabilit de organul de control la 31.12.2003 este în sumă de XXXXX lei vechi (XXXXX + XXXXX) ;
- stocul de marfă existent la 31.12.2002 este în sumă de XXXXXXX lei vechi, stoc ce nu a fost reportat în anul 2003 deoarece conform celor declarate de contribuabil acesta nu se regăsește în stocul de la finele anului 2003, fiind vândut integral în cursul anului ;
- conform Registrului jurnal de încasări și plăți, venitul brut realizat de asociația familială în anul 2003 a fost de XXXXXXX lei ;
- conform Raportului de gestiune și monetarelor a rezultat un venit brut în anul 2003 de XXXXXXXX lei vechi ;
- organul de control a procedat la stabilirea corectă a mărfii vândute și a venitului brut realizat de contribuabil în snul 2003, astfel :
 - total achiziție marfă în 2003 = XXXXXXXX lei vechi ;
 - stoc marfă la 31.12.2002 (+) = XXXXXXXX lei vechi ;
 - stoc marfă la 31.12.2003 stabilit de organul de control (-) = XXXXXXXX lei vechi ;

TOTAL venit brut pe anul 2003

stabilit de organul de control = **XXXXXXXXX lei vechi**

Situația veniturilor și a cheltuielilor la 31.12.2003 rezultată în urma verificării fiscale se prezintă astfel :

- venit brut stabilit de organul de control = XXXXXXXX lei vechi
- cheltuieli deductibile conform Registru = XXXXXXXX lei vechi
jurnal de încasări și plăți (plăți achiziție marfă
XXXXXX lei vechi + alte chelt., taxe impri –
mate XXXXXXXX lei vechi)

- venit net declarat de contribuabil = XXXXXXXX lei
- venit net stab.de org.de control = XXXXXXXXX lei

Deși în anul 2003 baza de impunere a fost modificată, deoarece deducerea personală cuvenită este în sumă de XXXXXXXX lei vechi, mai mare ca venitul net stabilit de organul de control, asociația nu datorează impozit pe venit.

În anul 2004

- Din declarația anuală de venit depusă de asociație pe anul 2004 rezultă :
 - venit brut = XXXXXXXX lei vechi ;
 - cheltuieli deductibile = XXXXXXXX lei vechi ;
 - pierdere fiscală = XXXXXXXX lei vechi ;

- Din Notele de recepție a mărfii achiziționată în anul 2004, a rezultat un adaos comercial în valoare de XXXXXXXX lei vechi, stabilit ca diferență între valoarea mărfii achiziționată la preț cu adaos comercial de XXXXXXXX lei vechi și valoarea mărfii achiziționate la preț de achiziție de XXXXXX lei vechi.
- Stocul de marfă cu adaos comercial inclus la 31.12.2004, conform Raport gestiune este în sumă de XXXXXXXX lei vechi, din care reportează în anul 2005 doar valoarea de XXXXXXXX lei vechi.
- Stocul de marfă existent la 31.12.2003 în valoare de XXXXXXXX lei nu a fost reportat în anul 2004, conform celor declarate de contribuabil, acesta nu se regăsește în stocul de la finele anului 2004, fiind vândut integral în cursul anului.
- Conform Registrului jurnal de încasări și plăți venitul brut realizat de asociația familială în anul 2004 a fost de XXXXXXXX lei.
- Conform Raportului de gestiune și monetarelor a rezultat un venit brut în anul 2004 de XXXXXXXX lei vechi.
- Organul de control a procedat la stabilirea mărfii vândute și a venitului brut realizat de contribuabil în anul 2004, astfel :
 - total achiziție marfă în 2004 = XXXXXXXX lei vechi ;
 - stoc marfă la 31.12.2003 (+)
stabilit de organul de control = XXXXXXXX lei vechi ;

▪ stoc marfă la 31.12.2004 (-) = XXXXXXXX lei vechi ;

TOTAL venit brut pe anul 2004
stabilit de organul de control = **XXXXXXXX lei vechi**

Situația veniturilor și a cheltuielilor la 31.12.2004 rezultată în urma verificării fiscale se prezintă astfel :

▪ venit brut declarat de contribuabil = XXXXX lei noi

▪ venit brut stabilit de organul de control = XXXXXXXX lei noi

▪ cheltuieli deductibile declarate = XXXXX lei noi

▪ cheltuieli deductibile conform Registru
Jurnal de încasări și plăți (plăți achiziție
marfă de XXXXX lei) stabilite de organul
de control = XXXXXXXX lei noi

▪ venit net stabilit de organul de control = XXXXXXXX lei noi

Astfel, venitul net impozabil pe fiecare asociat este de XXXX lei

Întrucât inițial asociația a declarat pierdere fiscală de XXXX lei noi în urma controlului efectuat, acesta datorează un impozit pe venit suplimentar aferent anului 2004 de XXlei, din care XX lei pentru fiecare asociat. Pentru nevirarea la termen a acestuia au fost calculate majorări de întârziere de XX lei, din care 19 lei pentru fiecare asociat.

În anul 2005

- Din declarația anuală de venit depusă de asociație pe anul 2005 rezultă :
 - venit brut = XXXX lei
 - cheltuieli deductibile = XXXX lei
 - pierdere fiscală = XXXX lei
- Din Notele de recepție a mărfii achiziționată în anul 2005 a rezultat un adaos comercial în valoare de XXXX lei, stabilit ca diferență între valoarea mărfii achiziționate la preț cu adaos comercial de XXXXX lei și valoarea mărfii achiziționate la preț de achiziție de XXXX lei.
- Stocul de marfă cu adaos comercial inclus la 31.12.2005 conform Raport gestiune este

de XXXX lei, stoc ce nu a fost reportat de contribuabil în anul 2006. Organul de control menționează că din stocul de marfă existent la 31.12.2004 în valoare de XXXX lei a fost reportat în anul 2005 doar XXXX lei, rezultând o diferență de XXXX lei stoc marfă nereportat care va fi inclusă în venitul brut realizat de contribuabil în anul 2005.

- Conform Registrului jurnal de încasări și plăți venitul brut realizat de asociația familială în anul 2005 a fost de XXXX lei, iar conform Raportului de gestiune și monetarelor, venitul brut realizat în anul 2005 este de XXXX lei.
- Organul de control a procedat la stabilirea venitului brut realizat de contribuabil în anul 2005, astfel :

o total achiziție marfă în 2005	=	XXXX lei
o stoc marfă la 31.12.2004 (+)	=	XXXX lei
o stoc marfă la 31.12.2005 (-)	=	XXXX lei

TOTAL venit brut pe anul 2005 stabilit de organul de control	=	XXXX lei
--	---	-----------------

Situația veniturilor și a cheltuielilor la 31.12.2005 rezultată în urma verificării fiscale se prezintă astfel :

▪ venit brut declarat	=	XXXX lei
▪ venit brut stabilit de organul de control	=	XXXX lei
▪ chelt.deductibile declarate	=	XXXX lei
▪ chelt.deductibile stabilite de organul de control	=	XXXX lei
<hr/>		
▪ pierdere fiscală stabilită de organul de control	=	XXX lei

Astfel, pierderea fiscală declarată de contribuabil în sumă de XXXX lei a fost diminuată cu suma de XXXlei, rezultând o pierdere fiscală recalculată de organul de control în sumă de XXX lei.

În anul 2006

- Din declarația anuală de venit depusă de asociație pe anul 2006, rezultă :
- | | | |
|--------------------------|---|----------|
| o venit brut | = | XXXX lei |
| o cheltuieli deductibile | = | XXXX lei |
| o pierdere fiscală | = | XXX lei |

- Din Notele de recepție a mărfii achiziționată în anul 2006 a rezultat un adaos comercial în valoare de XXXX lei, stabilit ca diferență între valoarea mărfii achiziționate la preț cu adaos comercial de XXXX lei și valoarea mărfii achiziționate la preț de achiziție de XXXX lei.
- Stocul de marfă cu adaos comercial inclus la 31.12.2006 conform Raport de gestiune este de XXXX lei. Organul de control menționează că stocul de marfă la 31.12.2005 în sumă de XXXX lei nu este reportat de către contribuabil în anul 2006 și nu se regăsește astfel în stocul de la finele anului 2006, fiind vândut integral în cursul anului.
- Conform Registrului jurnal de încasări și plăți venitul brut realizat de asociația familială în anul 2006 a fost de XXXX lei, iar conform Raportului de gestiune și monetarelor, venitul brut realizat în anul 2006 este de XXXX lei.
- Organul de control a procedat la stabilirea venitului brut realizat de contribuabil în anul 2006, astfel :

o total achiziție marfă în 2006	=	XXXX lei ;
o stoc marfă la 31.12.2005 (+)	=	XXXX lei ;
o stoc marfă la 31.12.2006 (-)	=	XXXX lei ;

TOTAL venit brut pe anul 2006 stabilit de organul de control	=	XXXXXX lei
--	---	------------

Situația veniturilor și a cheltuielilor la 31.12.2006 rezultată în urma verificării fiscale se prezintă astfel :

o venit brut declarat	=	XXXX lei
o venit brut suplimentar	=	XXXX lei
o venit brut stabilit de organul de control	=	XXXX lei
o chelt.deductibile declarate	=	XXXX lei
o chelt.neductibile fiscal	=	XXXX lei
o chelt.deductibile stab. de organul de control	=	XXXX lei
o venit net rezultat stabilit de organul de control	=	XXXX lei
o pierdere fiscală an precedent	=	XXX lei

o venit net impozabil = XXXX lei

Astfel, venitul net impozabil pe anul 2006 este de XXXX lei, din care XXXX lei aferent fiecărui membru asociat.

În concluzie, pentru anul 2006 asociația datorează un impozit pe venit de XXXX lei din care XXX lei stabilit pentru fiecare asociat.

Pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de XXX lei, din care XXX lei aferente pentru obligațiile fiecărui asociat.

În anul 2007

- Din declarația anuală de venit depusă de contribuabil pe anul 2007, rezultă :
 - venit brut = XXXX lei ;
 - cheltuieli deductibile = XXXX lei ;
 - venit net = XXXX lei.
- Din Notele de recepție a mărfii achiziționată în anul 2007 a rezultat un adaos comercial de XXXX lei, stabilit ca diferență între valoarea mărfii achiziționate la preț cu adaos comercial de XXXX lei și valoarea mărfii achiziționate la preț de achiziție de XXXX lei.
- Stocul de marfă cu adaos comercial inclus la 31.12.2007 conform Raport de gestiune este de XXXX lei. Organul de control menționează că stocul de marfă existent la 31.12.2006 în sumă de XXXX lei a fost reportat de contribuabil și vândut intergral în cursul anului și astfel nu se regăsește în soldul anului 2007.
- Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți venitul brut realizat de asociația familială în anul 2007 a fost de XXXX lei, iar conform Raportului de gestiune și monetarelor, venitul brut realizat în anul 2007 a fost de XXXX lei.
- Organul de control a procedat la stabilirea venitului brut realizat de contribuabil în anul 2007, astfel :
 - o total achiziție marfă în 2007 = XXXX lei
 - o stoc marfă la 31.12.2006 (+) = XXXX lei
 - o stoc marfă la 31.12.2006 (-) = XXX lei

TOTAL venit brut pe anul 2007		
stabilit de organul de control	=	XXXX lei

Situația veniturilor și a cheltuielilor la 31.12.2007 rezultată în urma verificării fiscale, se prezintă astfel :

- venit brut declarat = XXXX lei
- venit brut stabilit în minus = XXXX lei
- venit brut stabilit de organul de control = XXXX lei
- chelt. deductibile declarate = XXXX lei
- chelt.deductibile stab.de org.de control = XXXX lei
- venit net stab. de org.de control = XXXX lei

Astfel, venitul net rezultat în urma inspecției fiscale pentru anul 2007 este de XXXX lei, din care XXXX lei pentru fiecare membru asociat.

În concluzie, pentru anul 2007, asociația datorează un impozit pe venit de XXX lei

Întrucât prin decizia de impunere a anului 2007 a fost stabilit inițial pentru asociația familială un impozit pe venit datorat de XXX lei, mai mare decât cel stabilit în urma prezentei verificări fiscale, respectiv XXX lei, rezultă o diferență de XXX lei pe asociație ce a fost scăzută prin deciziile de impunere emise de organul de control fiscal cu ocazia verificării și astfel pentru anul fiscal 2007, asociația familială nu datorează impozit pe venit.

În sinteză, situația obligațiilor fiscale stabilite de organul de control fiscal la verificarea perioadei 2003 – 2007 conform deciziilor de impunere nr.XXX – XXXX/30.06.2009, este următoarea :

- Total asociație familială

Perioada	Impozit pe venit	Majorări întârziere	Total obligații
An 2003	-	-	-
An 2004	XX	XX	XX
An 2005	diminuare pierdere fiscală		
An 2006	XXXX	XXX	XXXX
An 2007	- XXX	-	- XXX
TOTAL	XXXX	XXX	XXXX

din care pentru fiecare asociat :

- **XXXXXXXXXX**

- impozit pe venit = XXX lei
- maj. întârziere imp.venit = XXXlei

T = XXX lei

- **XXXXXXXXXX**

○ impozit pe venit	=	XXX lei
○ maj.întârziere imp.venit	=	XXX lei
		<hr/>
	T =	XXXX lei
		<hr/>

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile contestatorilor, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, organul de soluționare a contestației reține următoarele :

Cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă contribuabilii membrii într-o asociație familială datorează bugetului de stat impozit pe venit și majorări de întârziere aferente, în condițiile în care a fost identificată aceeași deficiență în fiecare an fiscal verificat din perioada 2003 – 2007, deficiență ce constă din :

- neconcordanța dintre Rapoartele de gestiune, Registrul jurnal de încasări și plăți, Notele de recepție și monetarele întocmite cu privire la valoarea mărfii achiziționate, valoarea mărfii vândute și valoarea stocului de marfă ;
- stocul de marfă rămas la finele fiecărui an fiscal conform Raportului de gestiune, nu a fost reportat în anul fiscal următor , nu există liste de inventariere sau în cazul anului 2005 stocul de marfă reportat a fost mai mic decât cel rezultat din Raportul de gestiune (anexa 5 – Nota explicativă/15.06.2009).

În drept sunt aplicabile prevederile :

- art.16 alin.(3) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit care stipulează : *“Venitul brut cuprinde sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură”* ;
- art.10 alin.(1) lit.a) din OG 7/2001 : *“În vederea determinării venitului net cu diferență între venitul brut și cheltuieli aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:*
 - *cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia justificate prin documente”* ;
- art.48 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal : *“Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului deductibil, pe baza datelor din contabilitate în partidă simplă”* ;
- art.48 alin.(2) din Legea 571/2003 : *“Venitul brut cuprinde : a). sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității”* ;

- art.48 alin.(7) lit.c) din Legea 571/2003 : *“Nu sunt cheltuieli deductibile : c) impozitul pe venit datorat prezentului titlu (.....)”*
- art.48 alin.(4) lit.a) din Legea 571/2003 : *“Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt :*
 - a). *să fie efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente” ;*
- pct.37 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 : *“Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabil, cu respectarea prevederilor art.48 (4) – (7) din Codul fiscal. Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt :*
 - b). *să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente”.*
- art.120 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală :
 - “(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.*
 - (2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv....”*
 - (7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere*”

În concluzie, în toți anii verificați din perioada 2003 – 2007, sumele din Rapoartele de gestiune zilnică cu cele din Registrul jurnal de încasări și plăți, Note de recepție, nu corespund între ele.

Astfel, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea în mod corect a valorii mărfii achiziționate, a valorii mărfii vândute și a valorii stocului de marfă de la finele fiecărui an verificat ținându-se cont de Notele de recepție întocmite pentru marfa achiziționată, de chitanțele puse la dispoziție prin care s-a făcut plata mărfurilor achiziționate și de monetarele puse la dispoziție pentru evidențierea încasărilor efectuate.

Totodată, asociația familială nu a putut prezenta la data efectuării controlului, listele de inventariere privind stocul de marfă aflat în gestiune la finele anilor verificați, întrucât contribuabilul nu le mai găsește, fapt declarat de reprezentantul asociației familiale în Nota explicativă/25.06.2009. Tot în nota explicativă domnul XXXXXX declară că stocul de marfă din

Rapoartele de gestiune înregistrate la 31.12. a fiecărui an, reprezintă marfa aflată în gestiunea asociației familiale cu adaos comercial inclus.

Din aceste motive, organul de inspecție fiscală, în mod întemeiat ținând cont și de declarațiile anuale de venit depuse la Adiministrația Finanțelor Publice Mediaș, a procedat la stabilirea venitului brut realizat calculat astfel : total achiziție marfă an fiscal + stoc marfă de la sfârșit an fiscal precedent - stoc marfă rămas an fiscal .

Prin urmare, modificându-se baza de impunere (venitul brut și implicit venitul net) a fost stabilit suplimentar un impozit pe venit pe total asociație de XXXX lei, din care XXX lei pentru fiecare membru asociat.

Pentru nevirarea la termen a acestuia, au fost calculate majorări de întârziere aferente de XXX lei, din care XXX lei pentru obligația fiecărui membru asociat.

Pentru considerentele reținute în baza art.211 (5) din OG 92/2003 R,

D E C I D E :

Respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma totală de XXXX lei reprezentând :

- | | | |
|--|---|----------|
| ▪ impozit pe venit | = | XXXX lei |
| ▪ majorări întârziere impozit pe venit | = | XXX lei |

Prezenta Decizie poate fi atacată la Tribunalul Sibiu în termen de 6 luni de la comunicare.

ec. Grigore Popescu

DIRECTOR COORDONATOR

V I Z A T :

cons. jur. Ilie Stroia

Sef serviciu