



Ministerul Finanțelor 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.173

din data de 2010

privind soluționarea contestației formulată de X și 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 Serviciul juridic prin adresa nr._/2010, asupra situației privind modul de soluționare de către Curtea de Apel Galați a cauzei referitoare la dl. X și d-na Y, prin care s-a respins recursul D.G.F.P. Județul Brăila, prin Decizia civilă nr._/R/2010.

X, CNP nr._ și Y, CNP nr._, cu domiciliul în Brăila, _ nr._, bl._, sc._, ap._, au semnat și ștampilat, în original, contestația.

Obiectul contestației privește obligații fiscale suplimentare, în suma totală de **_ lei**, defalcată astfel:

- **_ lei**, din care: suma de _ lei cu titlu de diferență de impozit pe venit și suma de _ lei cu titlu de accesorii aferente, pentru X și

- **_ lei**, din care: suma de _ lei cu titlu de diferență de impozit pe venit și suma de _ lei cu titlu de accesorii aferente, pentru Y.

Prin Decizia nr._/2009, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila, privind soluționarea contestației depusă de X și Y împotriva Deciziilor de impunere nr._/2009 și nr._/2009 s-a dispus, la pct. 1 din dispozitiv, respingerea ca fără obiect a contestației formulată de X pentru suma de _ lei, din care: _ lei, reprezentând diferență de impozit pe venit și _ leu reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, iar la pct. 2 din dispozitiv, respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de _ lei, din care: _ lei, impozit pe venit și _ lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, stabilite pentru X și _ lei reprezentând impozit pe venit și _ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, stabilite pentru Y.

Împotriva Deciziei nr._/2009, dl. X și d-na Y a formulat acțiune la Tribunalul Brăila, dosar nr._/2009, în urma căreia s-a pronunțat Sentința nr._/FCA/2009, prin al cărei dispozitiv, instanța de judecată a admis contestația formulată de X și Y, a anulat Decizia nr._/2009 și a dispus

soluționarea pe fond a contestației reclamanților declarată împotriva deciziilor de impunere nr. _/2009 și nr. _/2009.

Împotriva acestei sentințe D.G.F.P. Județul Brăila a declarat recurs la Curtea de Apel Galați.

Prin adresa nr. _/2010, Serviciul juridic a comunicat Serviciului Soluționare Contestații, Decizia nr. _/R/2010, pronunțată de Curtea de Apel Galați, prin care s-a decis respingerea recursului D.G.F.P. Județul Brăila, menținând astfel, soluția dată de Tribunalul Brăila prin Sentința civilă nr. _/FCA/2009.

Pe cale de consecință, având în vedere decizia civilă nr. _/R/2010, irevocabilă, a Curții de Apel Galați, se constată că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, astfel că, D.G.F.P. Județul Brăila este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de X și Y.

I. Prin **contestație**, X și Y au arătat că formulează acțiune împotriva Deciziei de impunere nr. _/2009, prin care s-au stabilit un impozit pe venit suplimentar, în sumă de _ lei și obligații fiscale accesorii, în sumă de _ lei, pentru contribuabilul X și împotriva Deciziei de impunere nr. _/2009, prin care s-au stabilit un impozit pe venit suplimentar, în sumă de _ lei și obligații fiscale accesorii, în sumă de _ lei, pentru contribuabilul Y, solicitând admiterea în totalitate a contestației și desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate.

În motivarea acțiunii lor contestatorii au arătat că, deciziile atacate au fost emise cu încălcarea dispozițiilor cuprinse în "partea nr.73¹" din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, având în vedere faptul că:

- nu s-au adăugat la cheltuieli costul de achiziție aferent mărfurilor ținând cont de adaosul comercial practicat de 15,05%, adică suma de _ lei (_/1,1505), în vederea determinării unui venit net corespunzător;

- nu s-a efectuat deducerea amortizării aferente perioadei decembrie 2006 - decembrie 2007 pentru autoturismul achiziționat în data de 2006, amortizare în sumă de _ lei;

- nu s-a efectuat deducerea, la încetarea activității, a cheltuielilor efectuate pentru începerea activității, privind diverse taxe, servicii și autorizări, în sumă actualizată de _ lei;

- nu s-a efectuat deducerea dobânzii la creditul bancar pe perioada noiembrie 2006 - decembrie 2007, în sumă de _ lei depunând în susținere copii ale planului de rambursare și ale contractului de credit nr. _/2006;

- nu a fost luată în calcul suma de _ lei, reprezentând cheltuieli, plăți către furnizorii de mărfuri care, în mod eronat, nu au fost operate de către gestionar în registrul de încasări și plăți, dar care au fost efectuate.

În drept, contestatorii își întemeiază acțiunea în calea administrativă de atac pe prevederile art.48 alin.(1), alin.(3) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și pe prevederile pct.36 și pct.38 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

II. 1. Prin Decizia de impunere nr._/2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru contribuabilul X, s-au stabilit, referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în anul 2006, o diferență de impozit, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente în sumă de _ lei, iar pentru anul 2007, o diferență, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente, în sumă de _ lei.

Prin **Decizia de impunere nr._/2009**, emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru contribuabilul X, s-au stabilit, referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în anul 2006, o diferență de impozit, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente, în sumă de _ lei, iar pentru anul 2007, o diferență de impozit, în sumă de _ lei și majorări de întârziere aferente, în sumă de _ lei.

Motivul de fapt al stabilirii acestor diferențe reținut în fiecare decizie impunere a fost:

- pentru anul 2006 - contribuabilul nu a înregistrat toate veniturile obținute din vânzarea mărfurilor, astfel încât s-au constatat diferențe între veniturile brute declarate prin declarațiile speciale și veniturile brute realizate din valoarea mărfurilor la preț de vânzare;

- pentru anul 2007 - contribuabilul nu a completat în declarația anuală de venit nicio sumă la venitul brut și cheltuieli, deși în registrul de încasări și plăți a înregistrat suma de _ lei la venituri și suma de _ lei la cheltuieli.

- contribuabilul, la data de 2007 a încetat activitatea, și nu a înregistrat în venitul brut stocul de marfă de la data încetării activității.

Temeiul de drept pe care s-a întemeiat constatarea a fost, pentru anul 2006, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și prevederile pct.36 titlul III din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, iar pentru anul 2007, art.82 alin.(3) și art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și prevederile pct.36 titlul III din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, precum și prevederile O.M.F.P. nr.1040/2004 privind Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice.

2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. /2009, întocmit de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, care a stat la baza emiterii deciziilor atacate, s-a menționat că, s-a efectuat inspecție fiscală generală la X și Y, ce a cuprins perioada 2005 - 2007.

Cu privire la *impozitul pe venit pentru anul 2006*, organul de inspecție fiscală a reținut că, în perioada 2006 s-au constatat diferențe față de declarație, în sumă de _ lei, "ținând cont de stocul de marfă declarat de contribuabil la 2006 de _ lei ... și la 2006 de _ lei ..., precum și de valoarea N.I.R. la preț de vânzare cu amănuntul pe total an în sumă de _ lei".

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a arătat că, în conformitate cu prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale titlului III, pct.36 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, a procedat la recalcularea venitului brut, conform prețurilor de vânzare stabilite prin notele de intrare - recepție și a stocului de marfă de la începutul și sfârșitul anului 2006, stabilind pentru contribuabilul Y, o diferență de impozit pe venit suplimentar, în sumă de _ lei, cu accesorii aferente în sumă de _ lei, iar pentru contribuabilul X, o diferență de impozit pe venit suplimentar, în sumă de _ lei și accesorii aferente, în sumă de _ lei.

Privind *impozitul pe venit pentru anul 2007*, organul de inspecție fiscală a arătat că, pentru perioada 2007, contribuabilul a completat eronat Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică nr. /2008, în sensul că, deși avea înregistrate în registrul de încasări și plăți venituri, în sumă de _ lei și cheltuieli, în sumă de _ lei, totuși în declarație, nu a completat nicio sumă, nici la venituri și nici la cheltuieli.

De asemenea, în raport s-a reținut și faptul că, în baza cererii nr. /2007, autorizația de funcționare a fost anulată începând cu data de 2007. Astfel, organul de inspecție fiscală a menționat că la încetarea activității, în conformitate cu prevederile legale, sumele din valorificarea bunurilor din patrimoniu, înscrise în registrul inventar, precum și stocurile de mărfuri rămase nevalorificate ar fi trebuit incluse în venitul brut. Întrucât contribuabilul nu a efectuat inventarierea faptică decât la 2007 și nu la încetarea activității, respectiv la 2007, s-a procedat la calcularea stocului scriptic la acel moment, în sumă de _ lei (_ lei, stocul de marfă la preț de vânzare cu amănuntul la 2007 + _ lei, veniturile din vânzări pe perioada 2007 - _ lei, cheltuielile privind mărfurile, în perioada 2007).

Urmare a constatărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a reținut că venitul net stabilit în urma inspecției fiscale a fost în sumă de _ lei, calculat ca diferență între venitul brut înregistrat la 2007, în sumă de _ lei (_ lei + _ lei) și cheltuielile înregistrate de contribuabil până la data de 2007 în sumă de _ lei.

Astfel, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea în sarcina contribuabilului Y a unei diferențe de impozit pe venit aferentă anului 2007, în sumă de _ lei și accesorii aferente, în sumă de _ lei, iar în sarcina contribuabilului X a unei diferențe de impozit pe venit, în sumă de _ lei și accesorii aferente, în sumă 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 contestatori, se rețin următoarele:

1. Privind suma de _ lei, din care: _ lei, reprezentând diferență de impozit pe venit și 1 leu, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, contestată de dl. X, cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică datorează această sumă bugetului de stat, în condițiile în care suma nu a fost individualizată, ca și datorată, prin Decizia de impunere nr._/2009.

În fapt, se reține că Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr._/2009 a înscris, ca și datorată, în sarcina dl. X, o diferență de impozit pe venit și majorări de întârziere aferente, în sumă totală de _ lei, din care: _ lei, reprezentând diferență de impozit pe venit și _ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venit.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.110 alin.(3) și ale art.206 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ARTICOLUL 110

Colectarea creanțelor fiscale

...

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.

...

ARTICOLUL 206

Forma și conținutul contestației

...

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile **pct.107.1 lit. a)** din **Normele metodologice** de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, care dispun:

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Față de cele prezentate, se constată că suma de _ lei, din care: _ lei, reprezentând diferență de impozit pe venit și _ leu, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit contestată de dl. X, nu a fost individualizată ca obligație de plată prin titlul de creanță atacat, respectiv Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr._/2009.

Pe cale de consecință, contestația pentru această sumă urmează a se respinge, motivat de faptul că suma de _ lei nu a constituit obiectul actului atacat.

2. Privind suma totală de _ lei, din care: _ lei, reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei, accesorii aferente, stabilite pentru dl. X, prin Decizia de impunere nr._/2009 și _ lei, reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei, accesorii aferente, stabilite pentru d-na Y, prin Decizia de impunere nr._/2009, cauza supusă soluționării este dacă cele două persoane fizice datorează bugetului de stat această sumă, în condițiile în care nu au respectat prevederile legale aplicabile speței.

În fapt, la data de 2009 Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, a întocmit la X și Y, Raportul de inspecție fiscală nr._/2009 prin care s-a arătat, referitor la *impozitul pe venit pentru anul 2006*, că în perioada 2006, ținând cont de stocul de marfă declarat de contribuabil la 2006, în suma de _ lei și la 2006, în sumă de _ lei, precum și de valoarea NIR la preț de vânzare cu amanuntul pe total an, în sumă de _ lei, s-au constatat diferențe față de declarație, în sumă de _ lei.

Ca urmare, s-a procedat la recalcularea venitului brut în conformitate cu prețurile de vânzare stabilite prin notele de intrare - recepție și stocul de marfă de la începutul și sfârșitul anului 2006, stabilindu-se pentru contribuabilul Y, o diferență de impozit pe venit suplimentar, în sumă de _ lei, cu accesorii aferente, în sumă de _ lei, iar pentru contribuabilul X, o diferență de impozit pe venit suplimentar, în sumă de _ lei și accesorii aferente în sumă de _ lei.

Privind *impozitul pe venit pentru anul 2007*, organul de inspecție fiscală a arătat că pentru perioada 2007 contribuabilul a completat eronat Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică nr._/

2008, în sensul că, deși avea înregistrate în registrul de încasări și plăți, venituri în sumă de _ lei și cheltuieli, în sumă de _ lei, totuși în declarație, nu a completat nicio sumă, nici la venituri și nici la cheltuieli.

De asemenea, s-a reținut și faptul că, începând cu data de 2007, asociației familiale i-a fost anulată autorizația de funcționare, motiv pentru care, la încetarea activității, sumele din valorificarea bunurilor din patrimoniu, înscrise în registrul inventar, precum și stocurile de mărfuri rămase nevalorificate ar fi trebuit incluse în venitul brut.

Întrucât contribuabilul nu a efectuat inventarierea faptică decât la 2007 și nu la încetarea activității, respectiv 2007, s-a procedat la calculul stocului scriptic la cel moment, în sumă de _ lei, cu consecința stabilirii în sarcina contribuabilului Y a unei diferențe de impozit pe venit, în sumă de _ lei și accesorii aferente, în sumă de _ lei, iar în sarcina contribuabilului X a unei diferențe de impozit pe venit, în sumă de _ lei și accesorii aferente, în sumă de _ lei.

Împotriva Deciziei de impunere nr._/2009, emisă pentru contribuabilul X și a Deciziei de impunere nr._/2009, emisă pentru contribuabilul Y, s-a depus contestație, prin care persoanele fizice au motivat faptul că, nu s-au adăugat la cheltuieli costul de achiziție aferent mărfurilor ținând cont de adaosul comercial practicat de 15,05%, nu s-a efectuat deducerea amortizării aferente perioadei decembrie 2006 - decembrie 2007 pentru autoturismul achiziționat în data de 2006, nu s-a efectuat deducerea, la încetarea activității, a cheltuielilor efectuate pentru începerea activității, nu s-a efectuat deducerea dobânzii la creditul bancar pe perioada noiembrie 2006 - decembrie 2007, nu au fost luate în calcul cheltuieli care, în mod eronat, nu au fost operate de către gestionar în registrul de încasări și plăți.

În drept, privind forma și conținutul declarației fiscale, sunt aplicabile prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora:

“ Art.82 - ...

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună - credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale ...”

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că dl. X și d-na Y aveau obligația completării declarațiilor fiscale în mod corect și complet, înscriind în acestea toate veniturile obținute în cursul anului fiscal de X și Y, unde sunt asociate cele două persoane.

Ca urmare, în speță sunt aplicabile și prevederile pct.36 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

“36. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de

servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.”

Astfel, având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, precum și faptul că persoanele fizice nu au procedat conform prevederilor legale menționate, în sensul că nu au înscris în declarațiile depuse la organul fiscal teritorial toate veniturile obținute în cursul anului 2006 de către asociația familială, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea venitului brut pentru această perioadă, ținând cont de prețurile de vânzare stabilite prin notele de intrare – recepție și stocul de marfă de la începutul și sfârșitul anului 2006, atât timp cât a constatat diferențe între veniturile declarate la organul fiscal teritorial și cele din evidența contabilă.

Privind constatările organului de inspecție fiscală referitoare la anul 2007, în speță, sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“ Art.48 - ...

(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și să completeze Registrul - jurnal de încasări și plăți, Registrul - inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile pct. 36 alin.3 și alin.4 din H.G. nr. 44/22.01.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“În cazul încetării definitive a activității sumele obținute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar și altele asemenea, precum și stocurile de materii prime, materiale, produse finite și mărfuri rămase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

În cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului, din punct de vedere fiscal se consideră o înstrăinare, iar suma reprezentând contravaloarea acestora se include în venitul brut al afacerii.”

De asemenea, privind evidențierea cheltuielilor, sunt aplicabile prevederile pct.I. subpct.1 și pct.II lit.F subpct.36 lit.a) și subpct.46 din Ordinul 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 privind Codul fiscal, precum urmează:

“I. Sfera de aplicare

1. Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați, potrivit prevederilor art. 49 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

denumită în continuare lege, să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă.

...

II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

...

F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

...

36...

Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

a) cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

...

46. Pentru fiecare fel de cheltuieli se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse, iar totalul lunar al acestora se va înregistra în Jurnalul privind operațiuni diverse pentru cheltuieli.

Contribuabilii pot întocmi o singură fișă pentru operațiuni diverse care să cuprindă toate cheltuielile a căror deductibilitate nu este plafonată.

Contribuabilii care nu efectuează cheltuieli de natura celor care sunt deductibile plafonat pot să evidențieze aceste cheltuieli numai în Registrul - jurnal de încasări și plăți, nemaifiind obligatorie întocmirea Fișei pentru operațiuni diverse și, implicit, a Jurnalului privind operațiuni diverse. Pentru cheltuielile cu amortizarea se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse.”

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, persoanele care obțin venituri din activități independente sunt obligate să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă, respectiv să evidențieze, în Registrul - jurnal de încasări și plăți, veniturile din vânzarea mărfurilor și cheltuielile cu achiziționarea acestora.

De asemenea, se mai reține și că, în cazul încetării definitive a activității, mărfurile rămase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

Astfel, față de actele și documentele existente la dosarul cauzei, precum și în raport cu susținerile contestatorilor, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în cazul activității desfășurate de X și Y, respectiv activitate de comerț desfășurată în cadrul asociației familiale X și Y, cheltuielile cu aprovizionarea mărfurilor au fost înscrise în registrul - jurnal de încasări și plăți pe coloana de cheltuieli, iar veniturile din vânzarea mărfurilor, care includ și adaosul comercial practicat de asociația familială, sunt înscrise în același document contabil, pe coloana de venituri.

Cum X și Y și-a încetat activitatea la data d e2007, mărfurile aflate în stoc rămase nevalorificate, trebuiau incluse în venitul brut al asociației. Având în vedere faptul că asociația familială nu a inclus în venitul brut declarat la organul fiscal teritorial contravaloarea bunurilor aflate în stoc, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea stocului de marfă pe baza listei de inventariere pusă la dispoziție de cei doi contribuabili, listă ce cuprinde valoarea de inventar a mărfurilor,

În care era inclus și adaosul comercial practicat de asociația familială pentru fiecare marfă în parte.

Pe cale de consecință contestația formulată de X și de Y privind suma de _ **lei**, din care: _ **lei**, reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit stabilită pentru dl. X, prin Decizia de impunere nr. _/2009 și _ **lei**, reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit stabilită pentru d-na X, prin Decizia de impunere nr. _/2009, se privește ca **neîntemeiată**, urmând a fi respinsă ca atare.

Potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul, și contestația privind suma de totală de _ **lei**, din care: _ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit pentru dl. X și _ lei, reprezentând majorări de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit pentru d-na Y, se privește ca **neîntemeiată**, urmând a fi respinsă ca atare.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei solicitarea contestatorilor referitoare la adăugarea pe cheltuieli a costului de achiziție ținând cont de adaosul comercial mediu practicat de 15,05%, în sumă de _ lei, motivat de faptul că, în cazul X și Y, care avea organizată contabilitatea în partidă simplă, nu s-a practicat adaosul comercial mediu, acesta fiind utilizat doar în cazul contribuabililor care au organizată contabilitatea în partidă dublă, ori, în speță, adaosul comercial, care reprezintă marja de profit a contribuabililor, a fost înregistrată în valoarea de vânzare a fiecărei mărfi, deci reprezintă un venit al asociației, acesta neputând fi astfel considerat ca fiind o cheltuială a asociației familiale.

Privind solicitarea contestatorilor referitoare la adăugarea pe cheltuieli a amortizării aferente autoturismului achiziționat, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere faptul că, deși contribuabilii au achiziționat pe numele X și Y, în baza unui contract de vânzare cumpărare, un vehicul Opel Astra, începând cu data de 2006, totuși aceștia nu au dovedit că au înregistrat, până la încetarea definitivă a activității, în Registru – jurnal de încasări și plăți, cheltuieli cu amortizarea, în exercițiile financiare cărora le erau aferente, respectiv în cursul anilor 2006 și 2007, pentru a beneficia de deducerea acestor cheltuieli, potrivit legii. Mai mult, D.G.F.P. Județul Brăila constată că asociația familială, nu a dovedit că a utilizat autoturismul în desfășurarea activității sale atât timp cât în registrul de încasări și plăți nu a evidențiat cheltuieli cu combustibilul, cu asigurări pentru autoturism, cu eventuale reparații și piese de schimb. Totodată, asociația familială nu și-a îndeplinit nici obligația de a înregistra autoturismul achiziționat în fișa mijlocului fix, document financiar contabil care servește pentru evidența analitică a acestuia.

De asemenea, privind solicitarea contestatorilor referitoare la adăugarea pe cheltuieli a plăților efectuate pentru începerea activității, a dobânzilor la creditul bancar, precum și a cheltuielilor care nu au fost operate în registrul de încasări și plăți, menționăm că acestea nu pot fi

reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece potrivit prevederilor pct.II lit.F subpct.43 lit b) din Ordinul 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 privind Codul fiscal, una dintre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este și faptul că aceste cheltuieli trebuie să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar ale anului în cursul căruia au fost efectuate.

Astfel, pornind de la faptul că inspecția fiscală generală are ca obiectiv verificarea tuturor creanțelor fiscale ale contribuabilului născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale, și ținând cont că s-a efectuat la X și Y inspecție fiscală generală, ce a cuprins perioada 2005 – 2007, se constată că, în mod corect și legal, organul de inspecție fiscală a procedat la verificarea respectării prevederilor legislației fiscale și contabile pentru perioada 2005 – 2007, respectiv a modului de înregistrare a cheltuielilor în această perioadă în registrul – jurnal de încasări și plăți.

Astfel, solicitarea contribuabililor de a i se efectua, la încetarea activității, deducerea cheltuielilor cu începerea activității asociației familiale, nu poate fi soluționată favorabil, având în vedere, pe de o parte, faptul că la începerea activității cheltuielile efectuate trebuiau să fie cuprinse de asociația familială în exercițiile financiare ale anilor în cursul cărora acestea au fost plătite, respectiv în anii 2002 și 2003, iar pe de altă parte, faptul că aceste cheltuieli nu privesc perioada supusă inspecției fiscale, motiv pentru care nu pot fi considerate deductibile fiscal în această perioadă, respectiv 2005 - 2007.

Totodată, privind solicitarea contribuabililor de a i se efectua deducerea dobânzii la creditul bancar și de a i se lua în calcul plățile efectuate către furnizorii de mărfuri, nu poate fi soluționată favorabil, având în vedere faptul că, după cum s-a arătat în precedent, aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar în care au fost achitate, motiv pentru care ele nu aveau cum să fie considerate deductibile fiscal de către organul de inspecție fiscală. Mai mult, însăși contestatorii recunosc faptul că au omis să înregistreze aceste cheltuieli în registrul de încasări și plăți.

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:

1. Respingerea contestației formulate de X, privind suma de _ lei, din care: _ lei reprezentând diferență de impozit pe venit și _ leu, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, **motivată de faptul că suma de _ lei nu a constituit obiectul actului atacat.**

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X și Y împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. _/2009 și nr. _/2009, emise de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de _ lei, din care: _ lei, reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei, reprezentând accesorii aferente, stabilite pentru X și _ lei, reprezentând obligație suplimentară referitoare la impozitul pe venit și _ lei, reprezentând accesorii aferente, stabilite pentru Y.

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.