

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 20 din 2008

privind solutionarea contestatiei formulata de
A.I. x
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr. .04.2008

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin adresa nr..04.2008, asupra contestatiei formulate de **A.I. x** cu sediul in, judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva deciziilor de impunere nr..03.2008 emise de Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de **lei**, reprezentand:

- lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2006;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. A.I. x, prin contestatia depusa la Administratia Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, inregistrata sub nr..04.2008, solicita anulara deciziilor de impunere contestate, ca nelegale, invocand urmatoarele motive:

Prin deciziile de impunere s-au stabilit ca activitatea independenta a diminuat venitul net realizat pe anii 2004 - 2006, pe motiv ca pentru carburantii achizitionati nu s-a stampilat bonurile, nu s-a in scris denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

Motivarea in drept a deciziilor de impunere este Legea nr.571/2003, art.49, lit. a alin.(1), (4) pentru deciziile emise pentru anul 2004, respectiv art.48, lit. a alin.(1), (4) pentru deciziile emise pentru anii 2005 - 2006. Contestatoara precizeaza ca aceste articole nu prevad

textul de lege citat de organul de control, astfel temeiul de drept invocat nu exista, prin urmare deciziile de impunere sunt nule de drept.

Contestatoara mai precizeaza ca textul invocat de organul de control contine sintagma "poate" ceea ce inseamna ca textul nu este unul imperativ ci optional, in sensul ca lasa la alegerea contribuabilului daca se foloseste de aceasta prevedere sau nu.

Contestatoara sustine ca nu a diminuat baza de impozitare, pentru desfasurarea activitatii era necesar un mijloc de transport, folosit pentru perfectarea diverselor contracte, transportarea produselor de la furnizor la clienti.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Miercurea-Ciuc, prin raportul de inspectie fiscala nr..03.2008, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, au constatat urmatoarele :

Activitatea independenta a inregistrat cheltuieli cu combustibilul pe baza de bonuri fiscale care nu contineau elementele obligatorii, cum ar fi denumirea cumparatorului, numarul de inmatriculare a autovehiculului si nici nu a fost justificata folosirea unui autovehicul pentru activitatea desfasurata cu foile de parcurs sau cu un alt document similar.

Pentru aceste motive, organele de inspectie fiscala nu au acceptat aceste cheltuieli ca deductibile, recalculand venitul impozabil pe anii 2004 - 2006 cu suma acestor cheltuieli s-a rezultat in total un impozit pe venit suplimentar de lei, pe anul 2004 suma de lei, pe anul 2005 suma de lei, iar pe anul 2006 suma de lei.

Organele de inspectie fiscala pentru determinarea venitului net au trecut ca temei de drept prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.49, lit. a alin.(1), (4) pentru anul 2004 si art.48, lit. a alin.(1), (4) pentru anii 2005 - 2006, prevederi asemanatoare: *"Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla*

(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferență a între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla.

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;" s-au mai precizat și prevederile pct. 46 din Normele de aplicare a Codului fiscal, care se refera în mod special la documentele justificative pentru decontarea carburanților auto.

Organul de inspectie fiscala pentru obligatiile suplimentare de plata a emis deciziile de impunere nr..03.2008, prin care au stabilit si

majorari de inatrzire in suma totala de lei aferente impozitului pe venit suplimentar pe anii 2004 - 2006.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala, în mod legal, nu au acceptat ca cheltuieli deductibile achizitionarea de carburanti, in conditiile in care contribuabila nu a demonstrat cu documente justificative intocmite conform legii ca acestea corespund unor cheltuieli efective.

In fapt, contribuabila, in anii 2004 - 2006, a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati, ca si cheltuieli, achizitionarea carburantilor auto pe baza bonurilor fiscale, care nu contineau elementele obligatorii de a fi considerate documente justificative, cum ar fi denumirea cumparatorului, codul de identificare, numarul de înmatriculare al autovehiculului. Suma acestor cheltuieli se ridica la lei in anul 2004, lei in anul 2005 si lei in anul 2006, cu care organul fiscal a majorat venitul impozabil, in urma caruia s-au rezultat obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite prin deciziile de impunere contestate.

Din documentele aflate in dosarul cauzei nu se rezulta, daca contribuabila a folosit un autovehicul, nu a prezentat documente de decontare a carburantilor in raport de kilometrii parcursi in interesul activitatii, in patrimoniul activitatii nu exista mijloc de transport, neexistand nici un contract de inchiriere sau de comodat pentru folosirea mijlocului de transport. Contribuabila prin contestatie precizeaza ca era imperios necesar sa foloseasca un mijloc de transport, respectiv autovehicul, dar fara sa dovedeasca felul si modul de folosire (inchiriere, comodat, leasing, proprietate personala).

In drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla si conditiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor sunt prevazute de art.49 alin.(1) si (4) pentru anul 2004 si art. 48, alin.(1) si (4) pentru anii 2005 - 2006 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederi asemanatoare, potrivit carora: ***“(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut oi cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla.”***, respectiv ***“(4) Condițiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:***

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

Pentru aplicarea acestui articol Normele de aplicare a Codului fiscal, la pct. 37 precizeaza:

“Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor [art. 48](#) alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Cândiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate în interesul direct al activității;

b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;

c) sa fie cuprinse în cheltuielile eșerciului financiar al anului în cursul caruia au fost platite.”

Din prevederile susmentionate se rezulta ca cheltuielile trebuie sa fie efective in interesul direct al activitatii si justificate cu documente legal intocmite. In cazul de speta, simpla achizitionare a combustibilului pe baza bonurilor fiscale nu justifica ca aceasta reprezinta si cheltuieli aferente activitatii. Cheltuielile cu consumul de carburanti pentru autovehicule se justifica pe baza unor documente prin care s-a demonstrat ca s-a efectuat un transport sau deplasari in interesul activitatii, luand in considerare kilometrii parcursi, felul autovehiculului, consumul/km si pretul unitar al carburantului.

In ce priveste calitatea de document justificativ a bonului fiscal, aceasta, pana la 31.12.2005, a fost reglementata de Ordinul MF. nr.903 din 21 iunie 2000, care la art.2(1), precizeaza:

*“În vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informații: **denumirea și adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impuși în baza [Odonanșei Guvernului nr. 73/1999](#) privind impozitul pe venit, aplicând otampila unității.**”*, iar de la 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile Ordinului MFP Nr. 1714 din 14 noiembrie 2005, care precizeaza:

*“(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casa. Fac excepție de la aceasta regula, în sensul ca **stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:***

a) bonul fiscal emis conform [Odonanșei de urgență a Guvernului nr. 28/1999](#) privind oșligașia așenșilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificările

ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata aferente carburantilor auto achiziționați în vederea desfaurarii activității, daca este otampilat oi are înscrise denumirea cumparatorului oi numarul de înmatriculare al autovehiculului;[...]

d) bonul fiscal emis conform Ođonanđei de uđgenđa a Guvernului nr. 28/1999, republicata, cu modificarile ulterioare, a carui valoare totala este de pâna la suma de 100 lei (RON) inclusiv, daca este otampilat oi are înscrise denumirea cumparatorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfaoara activități independente.

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, se rezulta ca contribuabila a înregistrat în registrul de evidenta, ca cheltuieli deductibile, contravaloarea carburantilor achizitionate pe baza de bonuri fiscale care nu contineau elementele obligatorii ca sa fie considerate documente justificative.

Nu poate fi luata în considerare în solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea contribuabilei ca era imperios necesar sa foloseasca un mijloc de transport, respectiv autovehicul, având în vedere ca contribuabila nu aduce argumente si documente care sa ateste o situatie diferita de cea stabilita de organele de control, motiv pentru care acest argument ramane la stadiul unei simple afirmatii.

Nu poate fi luata în considerare în solutionarea favorabila a contestatiei nici motivul invocat de contribuabila cu privire la temeiul de drept invocat de organul de control, având în vedere ca organul de control a trecut temeiul de drept atât în deciziile de impunere cat si în raportul de inspectie fiscala, textul de lege a fost citat în cuprinsul raportului de inspectie fiscala, care este anexa la deciziile de impunere contestate, facând parte integranta din acestea.

Cu privire la prevederile pct. 46 din Normele de aplicare a Codului fiscal, invocate de organele de inspectie fiscala, text citat, se precizeaza ca acestea se refera în mod special la documentele justificative pentru decontarea carburantilor auto, iar sintagma "poate" într-adevar este optional, dar în sensul ca portivit regulii generale este considerat document justificativ factura fiscala, dar si bonul fiscal poate fi considerat document justificativ în conditiile prevederilor ordinelor susmentionate.

Având în vedere cele retinute în cuprinsul prezentei decizii se constata ca organele de inspectie fiscala în mod legal au stabilit diferenta de impozit pe venit, potrivit actelor normative precizate, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2006.

Avand in vedere principiul de drept **“accesorium sequitur principale”**, se va respinge contestatia si pentru suma de lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Pentru considerentele aratate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 206 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de de **lei**, reprezentand:

- lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2006;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

NZ/NZ
4 ex.