



DECIZIA nr.198/13.08.2012
privind soluţionarea contestaţiei depuse de
dl. ... domiciliat în com.....,
sat. ..., nr....., jud.Mureş
înregistrată sub nr.../29.03.2012

Direcţia Generală a Finanţelor Publice Mureş a fost sesizată de **dl. ... domiciliat în com..., sat. ..., nr.... jud.Mureş**, asupra contestaţiei înregistrată sub nr.../29.03.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.../14.03.2012 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecţia fiscală pentru persoane fizice care desfăşoară activităţi independente în mod individual şi/sau într-o formă de asociere, emisă de D.G.F.P. Mureş - Activitatea de Inspecţie Fiscală în baza Raportului de inspecţie fiscală nr.../14.03.2012 întocmit urmare verificării efectuate la P.F.A. ... cu domiciliul fiscal în loc....., nr.....

Contestaţia, în raport de data comunicării decizie de impunere atacate, respectiv data de ..., potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **.. lei**, compusă din:

- .. lei reprezentând impozit pe venit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit.

Constatând că în speţă sunt întrunite condiţiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanţa Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările şi completările ulterioare, Direcţia Generala a Finantelor Publice Mures, prin organele specializate, este legal investita sa solutioneze cauza.

A) Prin contestaţia înregistrată la Direcţia Generală a Finanţelor Publice Mureş sub nr.../29.03.2012 petentul solicită “modificarea Deciziei de impunere nr.../14.03.2012 în sensul recalculării obligaţiei de plată şi respectiv stingerea accesorilor”, invocând următoarele:

- la data de 18.04.2007 a achiziţionat un autovehicul marca Volkswagen, tip Transporter la valoarea de ... lei, pentru care a achitat în numerar,

conform chitanței, suma de ... lei reprezentând avans înregistrat în registrul de venituri și cheltuieli a anului 2007 la poziția nr.69, iar restul sumei a achitat-o prin credit bancar;

- petentul consideră că “inspectorul fiscal putea să dispună calcularea impozitului pe venit asupra sumei de ... lei reprezentând credite bancare, pe care din eroare le-am trecut pe cheltuieli, și nu asupra totalului sumei de ... lei” reprezentând, potrivit contestatorului, “diferența rămasă de la avansul trecut ca și cheltuială și ratele bancare în sumă de.... lei”;

- contestatorul susține că față de valoarea totală de ... lei a autovehiculului, a achitat un avans de ... lei “care poate fi trecut la cheltuială, atâta vreme cât valoarea trecută la încasări ca urmare a vinderii autovehiculului s-a trecut în registrul de încasări și plăți cu suma de ... lei la poziția nr.34 pentru anul 2009 și pentru care am achitat impozitul pe venit, cu toate că de la valoarea de ... lei reprezentând valoarea achiziționării autovehiculului și valoarea de ... lei reprezentând valoarea încasării ca urmare a vinderii autovehiculului se creează o pierdere de ... lei, pierdere care nu s-a mai evidențiat în contabilitate”;

- având în vedere că “potrivit prevederilor art.XI din O.G. nr.30/2011, se poate dispune stergerea accesoriilor”, petentul solicită ștergerea sau după caz diminuarea cu 50% a accesoriilor în cazul în care se angajează a efectua plata obligației fiscale recalulate.

B) Urmare inspecției fiscale generale efectuată de organele de specialitate din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la P.F.A. din loc...., au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr..../14.03.2012 și Decizia de impunere nr..../14.03.2012 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, în care sunt redate următoarele constatări:

Referitor la impozitul pe venit aferent anului fiscal 2007

- În baza contractului de vânzare cumpărare încheiat la data de 18.04.2007 contribuabilul a achiziționat un vehicul marca Volkswagen, tip Transporter în valoare de ... lei, înregistrând în categoria cheltuielilor deductibile suma de ... lei reprezentând cota parte din contravaloarea vehiculului.

Organele de control au constatat că vehiculul achiziționat, având o valoare ce depășește... lei și o durată de funcționare mai mare de un an, intră în categoria mijloacelor fixe care, potrivit Hotărârii Guvernului nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, urmează a se amortiza timp de 4 ani de la data dării în folosință (01.05.2007), astfel că pentru anul fiscal 2007 valoarea amortizării este de ... lei, diferența în sumă de ... lei (... lei - lei) reprezentând cheltuială nedeductibilă.

La control s-a stabilit că prin majorarea cheltuielilor deductibile cu suma de ... lei, contribuabilul a încălcat prevederile art.48 alin.(7) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Organele de inspecție fiscală au constatat că, contribuabilul a inclus în categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea ratelor de credit în sumă totală de

... lei, achitate cu chitanțele nr.../14.05.2007, nr.../12.07.2007, nr.../14.08.2007, nr.../13.09.2007, nr.../12.10.2007, nr.../12.11.2007, .../12.12.2007, încălcând prevederile art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere constatările redate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de venit net impozabil (o bază impozabilă suplimentară) în sumă de ... lei (.. lei + ... lei) pentru care contribuabilul datorează un **impozit pe venit suplimentar în sumă de .. lei**, determinat prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din actul normativ indicat mai sus, asupra bazei impozabile (... lei x 16%).

Pentru neachitarea la termenul legal de plată a impozitului pe venit stabilit suplimentar în suma anterior menționată, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în timpul controlului s-au calculat **accesorii în sumă totală de .. lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de .. lei (calculate pentru perioada 12.11.2008 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală.

Referitor la impozitul pe venit aferent anului fiscal 2008

- Organele de inspecția fiscală au constatat că în evidența contabilă contribuabilul a diminuat venitul brut cu suma de .. lei urmare totalizării eronate, fiind încălcate prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Contribuabilul a inclus în categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea ratelor de credit în sumă totală de ... lei, achitate cu chitanțele nr.../15.01.2008, nr.../14.02.2008, nr.../13.03.2008, nr.../15.04.2008, nr.../13.05.2008, nr.../10.06.2008, .../14.07.2008, .../14.08.2008, .../14.10.2008, .../12.11.2008, .../10.12.2008, încălcând prevederile art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- La control s-a constatat că în anul fiscal 2008 contribuabilul nu a înregistrat la cheltuieli deductibile amortizarea în sumă de .. lei (... lei x 12 luni) aferentă mijlocului fix (vehicul marca Volkswagen) achiziționat în anul 2007, a cărui durată de amortizare este de 4 ani de la data dării în folosință (01.05.2007), fiind încălcate prevederile art.48 alin.(4) lit.c) din actul normativ anterior menționat.

Având în vedere constatările redate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de venit net impozabil (o bază impozabilă suplimentară) în sumă de .. lei (.. lei + ... lei - ... lei) pentru care contribuabilul datorează un **impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei**, determinat prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile (... lei x 16%).

Pentru neachitarea la termenul legal de plată a impozitului pe venit stabilit suplimentar în suma anterior menționată, în conformitate cu prevederile

art.119, art. 120 si 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în timpul controlului s-au calculat **accesorii în sumă totală de ... lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (calculate pentru perioada 10.07.2009 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de .. lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

Referitor la impozitul pe venit aferent anului fiscal 2009

- La control s-a constatat că, contribuabilul a inclus în categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea ratelor de credit în sumă totală de .. lei, achitate cu chitanțele nr.../12.01.2009, nr.../16.02.2009, nr.../16.03.2009, nr.../15.04.2009 și nr.../04.05.2009, încălcând prevederile art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Conform facturii nr.../03.05.2009 contribuabilul a valorificat autoturismul Volkswagen achiziționat în anul 2007, fără a include în categoria cheltuielilor deductibile suma de .. lei (... lei x 4 luni) reprezentând cheltuielile cu amortizarea pentru care avea drept de deducere în anul respectiv, nerespectând astfel prevederile art.48 alin.(4) lit.c) din actul normativ anterior menționat.

Având în vedere constatările redate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de venit net impozabil (o bază impozabilă suplimentară) în sumă de ... lei (... lei - ... lei) pentru care contribuabilul datorează un **impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei**, determinat prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile (... lei x 16%).

Pentru neachitarea la termenul legal de plată a impozitului pe venit stabilit suplimentar în suma anterior menționată, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 si 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în timpul controlului s-au calculat **accesorii în sumă totală de ... lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de... lei (calculate pentru perioada 27.09.2010 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

Referitor la impozitul pe venit aferent anului fiscal 2010

În cursul anului fiscal 2010 contribuabilul a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea bonurilor reprezentând achiziții de carburanți în sumă totală de ... lei, pentru care nu a prezentat organelor de control documente justificative (ordin de deplasare), încălcând prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare celor constatate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe venit aferent anului 2010 prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile

stabilită suplimentar în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%).

Pentru neplata la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar în suma anterior menționată, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sarcina contribuabilului s-au calculat **accesorii în sumă totală de ... lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (calculate pentru perioada 10.10.2011 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Urmare inspecției fiscale efectuate la **P.F.A. ... cu domiciliul fiscal în loc..., nr...**, care a avut ca obiectiv modul de calculare, evidențiere, declarare și plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului, prin Decizia de impunere nr..../14.03.2012 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, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../14.03.2012, organele de control ale D.G.F.P. Mureș – Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit suplimentar în sarcina **d-lui .. domiciliat în com..., sat. .., nr..., jud.Mureș**, un impozit pe venit anual în sumă totală de ... lei și obligații fiscale accesorii în cuantum de ... lei (dobânzi de întârziere de .. lei + penalități de întârziere de ... lei).

Actele de control anterior menționate au fost atacate pe cale administrativă de dl. ... prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../29.03.2012, în susținerea căreia contribuabilul prezintă argumente pentru o parte din obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina sa.

I. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe venit aferent anilor fiscali 2007, 2008 și 2009
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe venit

Cauza supusa solutionarii Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală, în urma verificării efectuate la P.F.A. ... cu domiciliul fiscal în loc..., nr..., în mod legal au stabilit în sarcina contestatorului impozit pe venit și accesorii aferente prin Decizia de impunere 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, în condițiile în care argumentele petentului din contestația formulată nu sunt de natură să conducă la o situație diferită față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, în baza contractului de vânzare cumpărare încheiat la data de 18.04.2007 contribuabilul a achiziționat un vehicul marca Volkswagen, tip

Transporter în valoare de lei, înregistrând în categoria cheltuielilor deductibile suma de .. lei reprezentând cota parte din contravaloarea vehiculului.

Organele de control au constatat că vehiculul achiziționat, având o valoare ce depășește ... lei și o durată normală de funcționare mai mare de un an, intră în categoria mijloacelor fixe și urmează a se amortiza timp de 4 ani de la data dării în folosință (01.05.2007), potrivit Hotărârii Guvernului nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Organele de control au procedat la recalcularea cheltuielilor cu amortizarea aferente mijlocului fix achiziționat (autovehiculul marca Volkswagen) pe care contribuabilul avea dreptul să le deducă la calculul venitului net anual impozabil aferente perioadei 2007 - 2009, stabilind că:

- pentru anul fiscal 2007 cheltuielile cu amortizarea cu drept de deducere sunt în sumă de ... lei, diferența de cheltuieli în sumă de ... lei (... lei - ... lei) înregistrate de contribuabil, reprezentând cheltuială nedeductibilă;

- pentru anul fiscal 2008 cheltuielile cu amortizarea cu drept de deducere sunt în sumă de ... lei (... lei x 12 luni);

- pentru anul fiscal 2009, în care conform facturii nr.../03.05.2009 contribuabilul a valorificat autoturismul Volkswagen achiziționat în anul 2007, cheltuielile cu amortizarea pentru care avea drept de deducere în anul respectiv sunt în sumă de ... lei (... lei x 4 luni).

Totodată organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 2007 - 2009 contribuabilul a inclus în categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea ratelor de credit astfel: în sumă totală de ... lei - în anul 2007, în sumă totală de ... lei - în anul 2008 și în sumă totală de ... lei - în anul 2009, încălcând prevederile art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

La control s-a reținut, de asemenea, că în anul fiscal 2008 contribuabilul a diminuat venitul brut cu suma de ... lei urmare totalizării eronate a veniturilor înregistrate, fiind încălcate prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere deficiențele constatate, redate mai sus, care au avut drept consecință declararea eronată de către contribuabil a venitului net impozabil aferent perioadei 2007 - 2009, cu implicații în stabilirea impozitului pe venit datorat pentru perioada verificată, la cap.VII "Sinteza constatărilor inspecției fiscale" din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.03.2012 întocmit cu ocazia verificării, organele de control au concluzionat că în timpul inspecției fiscale au fost stabilite următoarele obligații fiscale suplimentare în ceea ce privește anii fiscali 2007, 2008 și 2009:

An fiscal	Venit net declarat de contribuabil - lei -	Venit net constatat de organele de inspecție fiscală - lei -	Diferențe de venit - lei -	Impozit aferent diferențelor constatate de organele de inspecție fiscală - lei -
2007

2008	...	....	....	...
2009	...	...	....	...
Total	....	....	...	...

Pentru neplata la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumele anterior menționate, în conformitate cu prevederile art.119, art. 120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sarcina contribuabilului s-au calculat **obligatii fiscale accesorii în sumă totală de ... lei**, astfel:

- pentru anul fiscal 2007 - **accesorii în sumă totală de ... lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (calculate pentru perioada 12.11.2008 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală.

- pentru anul fiscal 2008 - **accesorii în sumă totală de... lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (calculate pentru perioada 10.07.2009 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

- pentru anul fiscal 2009 - **accesorii în sumă totală de ... lei**, din care dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (calculate pentru perioada 27.09.2010 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de ... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

În drept, în speță sunt incidente dispozițiile art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; [...]

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

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz; [...]

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

g) ratele aferente creditelor angajate;

[...]

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”

coroborat cu dispozițiile pct.37 și 38 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

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

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

38. *Sunt cheltuieli deductibile*, de exemplu:[...]

- dobânzile aferente creditelor bancare;

[...]

- *cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal, după caz;*

- *valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;*”.

Totodată, potrivit prevederilor art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, “(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

[...]

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune; [...]”.

În Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, se prevăd următoarele:

„ ART.9

Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.

ART. 10

Prin valoarea de intrarea a mijloacelor fixe se înțelege:

a) *valoarea de intrare aferentă fiecărui mijloc fix, reevaluată în conformitate cu prevederile legale; [...]*

ART. 11

Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare. [...]”

Potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.2139/2004, **autoturismele** (cod 2.3.2.1.1.) se încadrează în Grupa 2 - „Instalații tehnice,

mijloace de transport, animale si plantații” de clasificare, Subgrupa 2.3. - „Mijloace de transport”, Clasa 2.3.2. - „Mijloace de transport auto”, Subclasa 2.3.2.1. - „Mijloace de transport pentru persoane” având durata normală de funcționare cuprinsă între 4 si 6 ani.

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate rezulta ca, in cazul persoanelor fizice care obtin venituri din activitati independente, la calculul venitului anual impozabil, venitul brut cuprinde toate sumele încasate din desfasurarea activitatii, iar în ceea ce privește cheltuielile, nu sunt deductibile ratele aferente creditelor angajate, precum și cheltuielile de achiziționare a bunurilor amortizabile din Registrul-inventar, cheltuielile aferente achiziționării mijloacelor fixe amortizabile recuperându-se din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, iar valoarea rămasă neamortizată ca urmare a înstrăinării acestora, determinată prin deducerea din prețului de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare, fiind de asemenea deductibilă la calculul venitului anual impozabil.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, din constatările organelor de inspectie fiscala, si având în vedere sustinerile petentului rezulta urmatoarele:

In luna aprilie 2007, domnul... a achizitionat un autoturism marca Volkswagen, tip Transporter în valoare de ... lei, in baza unui contractului de vânzare cumpărare încheiat la data de 18.04.2007, înregistrând în categoria cheltuielilor deductibile suma de ... lei reprezentând cota parte din contravaloarea vehiculului.

In anii 2008 și 2009 contribuabilul nu a inregistrat cheltuieli cu amortizarea, autoturismul Volkswagen achiziționat în anul 2007 fiind valorificat conform facturii nr.../03.05.2009.

Organele de inspectie fiscala, având în vedere prevederile Hotărârii Guvernului nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, au stabilit că vehiculul achiziționat, având o valoare ce depășește ... lei și o durată normală de funcționare mai mare de un an, intră în categoria mijloacelor fixe, amortizabil timp de 4 ani de la data dării în folosință (01.05.2007), și au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu amortizarea pentru perioada 2007-2009, astfel: pentru anul fiscal 2007- ... lei; pentru anul fiscal 2008 - ... lei; pentru anul fiscal 2009 - ... lei (pentru anul 2009 amortizarea fiind calculată până la data valorificării autoturismului - 03.05.2009).

Având în vedere cele precizate mai sus și prevederile legale anterior citate, se reține ca neîntemeiată susținerea d-lui ... conform căreia, referitor la impozitul pe venit aferent anului fiscal 2007, “inspectorul fiscal putea să dispună calcularea impozitului pe venit asupra sumei de ... lei reprezentând credite bancare, pe care din eroare le-am trecut pe cheltuieli, și nu asupra totalului sumei de ... lei” reprezentând, potrivit contestatorului, “diferența rămasă de la avansul trecut ca și cheltuială și ratele bancare în sumă de ... lei”.

În acest sens, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației nici susținerea contestatorului potrivit căreia avansul achitat în sumă de

.... lei “poate fi trecut la cheltuială, atâta vreme cât valoarea trecută la încasări ca urmare a vinderii autovehiculului s-a trecut în registrul de încasări și plăți cu suma de lei (...) și pentru care am achitat impozitul pe venit, cu toate că de la valoarea de lei reprezentând valoarea achiziționării autovehiculului și valoarea de.... lei reprezentând valoarea încasării ca urmare a vinderii autovehiculului se creează o pierdere de lei, pierdere care nu s-a mai evidențiat în contabilitate”.

Referitor la această susținere a petentului, se rețin și precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../05.04.2012, comunicat cu adresa având același număr, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr...../09.04.2012, și anume:

“În urma valorificării autovehiculului cu suma de ... lei care a fost înregistrată la venituri, petentul susține că diferența de ... lei (... lei - ... lei) reprezintă o cheltuială care nu s-a evidențiat în evidența contabilă.

Față de cele invocate de contribuabil arătăm faptul că suma de.... lei a fost luată în calcul la stabilirea cheltuielilor deductibile în amortizarea aferentă perioadei 01.05.2007 până la data înstrăinării autovehiculului”.

Având în vedere cele prezentate mai sus, și ținând cont de prevederile art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”,

întrucât prin contestația formulată petentul nu aduce argumente de fapt și de drept de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, raportat la perioada verificată, în temeiul prevederilor art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora **“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”**, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr.../14.03.2012 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, în sarcina d-lui **... impozit pe venit aferent anilor fiscali 2007, 2008 și 2009** în sumă totală de **... lei ... lei + ... lei + ... lei**).

Referitor la obligațiile fiscale accesorii impozitului pe venit, prin contestația formulată petentul solicită “ștergerea sau după caz diminuarea cu 50% a accesoriilor în cazul în care mă angajez a efectua plata obligației fiscale recalculată”, având în vedere că “potrivit prevederilor art.XI din O.G. nr.30/2011, se poate dispune ștergerea accesoriilor”.

Art.XI din Ordonanța Guvernului nr.30/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, invocat de petent, prevede:

“(1) Pentru obligațiile fiscale restante la 31 august 2011, penalitățile de întârziere se anulează sau se reduc, astfel:

a) penalitățile de întârziere se anulează dacă obligațiile principale și dobânzile aferente acestora se sting prin plată voluntară sau compensare până la 31 decembrie 2011;

b) penalitățile de întârziere se reduc cu 50% dacă obligațiile principale și dobânzile aferente acestora se sting prin plată voluntară sau compensare până la 30 iunie 2012.

(2) Pentru dobânzile datorate până la data stingerii și stabilite prin decizii comunicate după această dată, condiția se consideră îndeplinită dacă dobânzile se sting până la termenul de plată prevăzut la art. 111 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(3) În cazul prevăzut la alin. (1), se desființează, total sau parțial, chiar dacă împotriva acestora s-au exercitat ori nu căi de atac, actele administrative fiscale sau titlurile executorii prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale, stinse potrivit alin. (1).

(4) Prevederile alin. (1) - (3) se aplică în mod corespunzător și pentru o cotă de 50% din majorările de întârziere, reprezentând componenta de penalitate a acestora, aferente obligațiilor fiscale stinse prin plată sau compensare”.

În legătură cu dispozițiile legale anterioare, în Ordinul ministrului finanțelor publice nr.2604/2011 privind aplicarea prevederilor art. XI din Ordonanța Guvernului nr. 30/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se stipulează:

“ART. 1

(1) Prezentul ordin se aplică pentru obligațiile fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, precum și pentru cele stabilite de alte direcții de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și transmise spre recuperare Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

[...]

ART. 3

(1) Prin obligații fiscale principale restante la data de 31 august 2011 se înțelege:

a) obligații fiscale care sunt individualizate în declarațiile fiscale ale contribuabilului depuse până la data de 31 august 2011 și/sau decizii de impunere emise și comunicate contribuabilului până la această dată, pentru obligațiile fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală;

b) obligații fiscale individualizate în înscrisuri care constituie titluri de creanță comunicate contribuabilului până la data de 31 august 2011, pentru obligațiile fiscale stabilite de direcțiile de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.”

Prin urmare, facilitățile prevăzute la art. XI din Ordonanța Guvernului nr.30/2011 nu pot fi acordate pentru obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina petentului prin Decizia de impunere nr...../14.03.2012 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,

comunicată petentului la data de **19.03.2012**, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei, aceste obligații neîncadrându-se în niciuna din situațiile mai sus enunțate, fiind legal datorate.

Având în vedere cele prezentate mai sus, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora “*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, coroborat cu prevederile pct.11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit cărora “*Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]*”,

și ținând cont de principiul de drept potrivit caruia accesoriile urmează principalul, *urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația d-lui ... atât în ceea ce privește impozitul pe venit în sumă totală de ... lei aferent anilor fiscali 2007, 2008 și 2009, cât și pentru majorările de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă totală de ... lei.*

II. Referitor la suma totală de ... lei, reprezentând:

-... lei - impozit pe venit aferent anului fiscal 2010

- ... lei - accesorii aferente impozitului pe venit,

cauza supusă soluționării D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este dacă aceasta este datorată bugetului de stat, în condițiile în care societatea contestatară nu aduce argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.

În fapt, la cap.IV “Constatări privind impozitul pe venit” din raportul de inspecție fiscală nr.../14.03.2012, referitor la anul 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de venit net impozabil în sumă totală de... lei reprezentând contravaloare bonuri carburanți nejustificate cu documente (ordin de deplasare), pentru care contribuabilul datorează un ***impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei***, determinat prin aplicarea cotei de impozitare de 16%, prevăzută la art.43 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile suplimentare, precum obligații fiscale ***accesorii în sumă totală de ... lei***, din care dobânzi de întârziere în sumă de ... lei (calculate pentru perioada 10.10.2011 - 14.03.2012) și penalități de întârziere în sumă de... lei (... lei x 15%), calculul detaliat al acestora fiind prezentat în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

Deși prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../29.03.2012 petentul solicită “modificarea Deciziei de impunere nr.../14.03.2012 în sensul recalculării obligației de plată și respectiv stingerea accesoriilor”, referitor la constatările organelor de inspecție fiscală privind impozit pe venit suplimentar în sumă de .. lei și obligații fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, menționate mai sus și incluse în suma contestată, petentul nu aduce nici un

argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației prin care să combată aceste constatări.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.206 “Forma și conținutul contestației” alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]“,

coroborate cu prevederile art.213 alin.(1) și alin.(5) din același act normativ, care precizează expres că:

“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

Totodată, potrivit prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin “actor incumbit probatio”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în cale administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivata, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

În contextul celor prezentate, având în vedere faptul că prin contestația formulată petentul nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste obligațiile fiscale stabilite suplimentar pentru anul 2010 în sumă totală de ... lei, reprezentând: ... lei - *impozit pe venit* și ... lei - *accesorii, contestația* formulată de dl. ... domiciliat în com...., sat. ..., nr...., jud.Mureș,, urmează a *fi respinsa ca nemotivată* pentru obligațiile fiscale suplimentare anterior menționate.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de *dl. ... domiciliat în com...., sat. ..., nr...., jud.Mureș*, în ceea ce privește suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozitul pe venit aferent anilor fiscali 2007, 2008 și 2009,
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe venit.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe venit aferent anului fiscal 2010,
- ... lei - accesorii aferente impozitului pe venit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

