

## DECIZIA nr. 49/2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de C.I.A. N împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecție fiscală nr.../2009 în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila cabinetului, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 alin.1, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul, C.I.A. N, contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecție fiscală nr.../2009 în sumă de ... lei și raportul de inspecție fiscală nr.../2009, motivând următoarele:

- actele administrativ fiscale pe care le contestă sunt întocmite cu încălcarea legislației fiscale, controlul nu a fost obiectiv așa cum cere art. 7 alin. 3 din Codul de procedură fiscală;

- controlul nu a fost de bună credință potrivit prevederilor art. 12 din Codul de procedură fiscală, iar interpretarea legislației fiscale s-a făcut abuziv "cu singurul scop de a aduce la buget venituri nedatorate";

- în raportul de inspecție fiscală se vorbește despre suma de ... lei reprezentând eroare de adiție, dar nu se detaliază în ce constă această eroare și unde anume este;

- se menționează că pentru suma de ... lei, cheltuită la 24.03.2008, lipsesc documente, dar nu se menționează ce anume documente lipsesc de vreme ce la dosar se află o factură și o chitanță;

- despre suma de ... lei, cheltuită la 30.07.2008, se afirmă că lipsește documentul de efectuare a plății și nu poate fi luată în considerație. În susținerea contestației depune la dosarul cauzei extrasul de cont din care rezultă că plata s-a efectuat prin card :... la data de 04.08.2009;

- pentru suma de ... lei reprezentând materiale de construcție considerată, de către organul fiscal, nedeductibilă fiscal pe motiv că nu există deviz de lucrări, petentul spune: "În primul rând inspectorul nu a observat că s-a dedus numai suma de ... lei și nu ... lei, așa cum este menționat în Registrul jurnal de încasări și plăți, poz. 17 din luna septembrie 2008", afirmând că lucrarea a fost făcută de către sine, "printr-o cunoștință, în conformitate cu prevederile Contractului de comodat" ;

- "se mai consideră ca nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei, detergent, ... lei, produse de curățenie și ... lei, prăjitor pâine, care au fost excluse de la deducere de către mine și am depus și Declarație rectificativă, ori a exclude din nou aceste cheltuieli înseamnă dublu la impozitare."

- "se consideră în mod greșit că suma de ... lei reprezentând film fax nu este deductibilă, deși Cabinetul posedă un fax și există un Contract de comodat pe serviciul telefonic fix cu rol de fax, iar acest aparat se folosește în interesul activității desfășurate."

- "în mod greșit se elimină de la deducere suma de ... lei, reprezentând impozit pe clădiri, de vreme ce există contract de comodat."

În finalul contestației petentul solicită reanalizarea cu obiectivitate a constatărilor “inspecției și a se elimina reținerea ca nedeductibile a acelor cheltuieli” și anularea deciziei de impunere.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerii petentului precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul D.G.F.P. - A.I.F. Tulcea, prin decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr.../2009, au stabilit în conformitate cu prevederile legale diferențele în sumă de ... lei.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală cu privire la legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exercitarea îndeplinirii obligațiilor fiscale în anul 2008 de către contribuabilul C.I.A. N. Rezultatul inspecției fiscale a fost consemnat în raportul de inspecție fiscală nr.../2009. În baza raportului de inspecție fiscală nr.../2009 s-a emis decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr.../2009 prin care s-a stabilit o diferență de impozit pe venit în sumă de ... lei. Petentul nu este de acord cu diferența stabilită și contestă decizia de impunere cu motivațiile de la punctul I din prezenta decizie.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și OG nr. 92/2003R.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentului “actele administrativ fiscale pe care le contest sunt întocmite cu încălcarea legislației fiscale, controlul... nu a fost obiectiv așa cum cere art. 7 alin. 3 din Codul de procedură fiscală” și controlul nu a fost de bună credință potrivit prevederilor art. 12 din Codul de procedură fiscală, iar interpretarea legislației fiscale s-a făcut abuziv “cu singurul scop de a aduce la buget venituri nedatorate”, **întrucât**:

- din documentele existente în dosarul cauzei (raportul de inspecție fiscală la pag. 3, declarația rectificativă depusă de petent la AFP Tulcea în data de 16.09.2009 sub nr...) se reține că petentul a declarat total cheltuieli în sumă de ... lei din care nedeductibile 0, iar inspecția fiscală a stabilește cheltuieli totale în sumă de ... lei din care nedeductibile ... lei.

- se reține că suma de ... lei (pe care petentul o reclamă că nu se detaliază în ce constă) este diferența între cheltuielile totale mai mici stabilite de contribuabil și cheltuielile în sumă mai mare stabilite de organele de control.

- petentul depune la dosarul contestației jurnalul de încasări și plăți pentru lunile ianuarie, februarie, martie, mai, iulie, august și septembrie 2008, din care nu se poate stabili cu exactitate plățile efectuate (respectiv cheltuielile) întrucât acestea conțin o mulțime de corecturi fără explicații. Potrivit prevederilor punctului 19 din OMFP 1040/2004 “În documentele justificative și în cele contabile nu sunt admise ștersături sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea.” În astfel de situație, organul de control susține că a stabilit cheltuielile pe baza documentelor din evidența contabilă prezentate și, în consecință a rezultat o diferență de cheltuieli (... lei) în plus față de cele stabilite de contribuabil.

**\* Potrivit prevederilor art. 65 din OG 92/2003R “(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.**

**->> Cu privire la afirmațiile petentului:** “se menționează că pentru suma de ... lei, cheltuită la 24.03.2008, lipsesc documente, dar nu se menționează ce anume documente lipsesc de vreme ce la dosar se află o factură și o chitanță.... se consideră în mod greșit că suma de ... lei reprezentând film fax nu este deductibilă, deși Cabinetul posedă un fax și există un Contract de comodat pe serviciul telefonic fix cu rol de fax, iar acest aparat se folosește în interesul activității desfășurate”, **se reține:**

- în anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală nr.../2009 se menționează la poziția 7 “Chit. .../2008 reparații - nu e documentul”

- potrivit prevederilor art. 65 din OG 92/2003R citat mai sus, până la data soluționării contestației contribuabilul avea sarcina să facă dovada existenței documentelor. Simpla menționare a faptului că “la dosar se află o factură și o chitanță” sau “deși Cabinetul posedă un fax și există un Contract de comodat pe serviciul telefonic fix cu rol de fax, iar acest aparat se folosește în interesul activității desfășurate” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, **întrucât:**

- în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească **cheltuielile** aferente veniturilor **pentru a fi deduse** sunt: **să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor, justificate prin documente**”.

- până la data soluționării contestației petentul nu justifică cu documente legale cheltuiala în sumă de ... lei și nu justifică faptul că deține în patrimoniu sau cu titlu de împrumut “un fax” iar cheltuiala aferentă în sumă de ... lei a fost efectuată în cadrul activității desfășurate în scopul realizării veniturilor.

Față de cele mai sus prezentate, se reține că organul de inspecție fiscală a procedat în mod legal considerând suma de 207 lei ca nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe venit, fiind cheltuială nejustificată prin documente și suma de ... lei nefiind aferentă venitului și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**->> Referitor la suma de ... lei, neadmisă la deducere pe motiv că lipsește documentul de efectuare a plății , se reține în soluționarea favorabilă a contestației faptul că** petentul depune la dosarul cauzei extrasul de cont din care rezultă că plata s-a efectuat prin card :... la data de 04.08.2009 și urmează a se admite contestația cu privire la impozit pe venit aferent în sumă de ... lei.

**->> Cu privire** suma de ... lei, reprezentând materiale de construcție pentru izolarea apartamentului, considerată de către organul fiscal, nedeductibilă fiscal pe motiv că nu există deviz de lucrări, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației** afirmația petentului “În primul rând inspectorul nu a observat că s-a dedus numai suma de ... lei și nu ... lei, așa cum este menționat în Registrul jurnal de încasări și plăți, poz. 17 din luna septembrie 2008... Lucrarea respectivă a fost făcută de către mine, printr-o cunoștință, în conformitate cu prevederile Contractului de comodat”, **întrucât:**

- așa cum s-a mai menționat pe parcursul prezentei, decizii organul de control a stabilit cheltuielile pe baza documentelor din evidența contabilă prezentate

nicidecum pe baza jurnalelor de încasări și plăți, în consecință a rezultat o diferență de cheltuieli (... lei) în plus față de cheltuielile stabilite de contribuabil.

- în contractul de comodat (existent în copie la dosarul cauzei) se stipulează: "Toate cheltuielile ocazionate cu folosirea porțiunii din apartament: întreținere, energie, apă, gunoi..., vor fi suportate de C I "N".

- potrivit prevederilor pct. 38 din HG44/2004 în aplicarea art. 48 din Legea nr. 571/2003 "Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu: ... Cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferentă bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat..." Având în vedere că lucrarea de izolare a apartamentului nu reprezintă cheltuială de funcționare și întreținere, cheltuiala cu materialele este nedeductibilă fiscal și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

->>Cu privire la afirmația petentului "se mai consideră ca nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei, detergent, ... lei, produse de curățenie și ... lei, prăjitor pâine, care au fost excluse de la deducere de către mine și am depus și Declarație rectificativă, ori a exclude din nou aceste cheltuieli înseamnă dublu la impozitare.", **se reține:**

- prin declarația rectificativă (existentă în copie la dosarul cauzei) petentul raportează cheltuieli totale ... lei și cheltuieli nedeductibile 0, astfel că aceste cheltuieli nu au fost excluse la calculul impozitului pe venit așa cum susține petentul.

- potrivit prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească **cheltuielile** aferente veniturilor **pentru a fi deduse** sunt: **să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor...**"

- având în vedere că prăjitorul de pâine în sumă de ... lei, nu reprezintă o cheltuială efectuată în scopul realizării veniturilor, în conformitate cu prevederile legale prezentate mai sus, se mențin constatările organului fiscal și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

- potrivit prevederilor art.48 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează "Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: ... i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociațiilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;"

- având în vedere că detergentul în sumă de ... lei și materialele de curățat în sumă de ... lei reprezintă cheltuieli efectuate pentru întreținerea apartamentului cu folosință comună, în conformitate cu repartizarea spațiului prin contractul de comodat, 60% din cheltuieli sunt aferente activității independente și 40% în folosul personal al contribuabilului și al familiei sale. În consecință, potrivit prevederilor legale, urmează a se admite contestația cu privire la cheltuiala în sumă de ... lei cu un impozit aferent în sumă de ... lei și a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la cheltuiala în sumă de ... lei cu un impozit aferent în sumă de ... lei.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentului - "în mod greșit se elimină de la deducere suma de ... lei, reprezentând impozit pe clădiri, de vreme ce există contract de comodat.", întrucât conform art. 249 din Legea nr. 571/2003 proprietarul datorează anual impozit , iar CIA N nu este proprietarul imobilului.

Având în vedere cele mai sus prezentate, potrivit prevederilor legale, organele fiscale au stabilit în mod legal impozitul pe venit în sumă de ... lei și urmează a se respinge contestația cu privire la aceste sume și a se admite parțial

contestația cu privire la impozit pe venit în sumă de ... lei și anularea parțială deciziei de impunere nr.../2009 cu privire la această sumă.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE:**

Art. 1. Admiterea parțială a contestației formulată de CIA N cu privire la impozit pe venit în sumă de ... lei și anularea parțială deciziei de impunere nr.../2009 cu privire la această sumă.

Art. 2. Respingerea parțială ca neîntemeiată a contestației formulată de CIA N cu privire la impozit pe venit în sumă de ... lei.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

**DIRECTOR COORDONATOR ,**