



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax : +0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc_____/_____/2011

privind soluționarea contestației formulate de
X înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. / **30.05.2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de **X**, CNP, cu domiciliul în Iași, str. nr. ..., jud. Iași, prin adresa ... din 08.06.2011, înregistrată la instituția noastră sub nr. din 09.06.2011, împotriva Deciziei de impunere nr.... din 18.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite 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. din 18.04.2011.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

Contestația este semnată de către d-na X.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 29.04.2011, cu adresa nr. ... din 18.04.2011, prin semnarea acesteia de către d-na X și data depunerii contestației, 30.05.2011, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub ... din 30.05.2011 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... din 31.05.2011.

Contestația este însoțită de Referatul nr. ... din 08.06.2011 privind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul

de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică X contestă diferența de impozit pe venit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. din 18.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite 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. ... din 18.04.2011, motivând în susținerea cauzei faptul că activitatea de dirigenție de șantier presupune prestarea efectivă a serviciilor la amplasamentul investiției pentru care s-a încheiat contractul și, pentru realizarea obiectului contractului și implicit a venitului impozabil fiind necesară deplasarea cu autoturismul și consumul de combustibil.

Contestatoarea mai afirmă că, având în vedere faptul că venitul impozabil este realizat de o persoană fizică autorizată, „... *titularul licenței de dirigenție de șantier este personalul prin care se realizează obiectul de activitate și care se deplasează la și de la locul de muncă*”, fapt care rezultă din documentele încheiate la obiectivele de investiții pentru care se prestează serviciile de dirigenție de șantier.

Ca urmare, invocând excepțiile prevăzute la art.48 alin.(7) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea susține că este deductibilă suma totală de S lei reprezentând cheltuielile privind combustibilul efectuate în anul 2009, fapt pentru care consideră că decizia de impunere a fost emisă prin nerespectarea prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește stabilirea corectă a bazei impozabile, fiind încălcate prevederile art.105 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere, în condițiile în care a pus la dispoziția acestora toate documentele necesare, fapt pentru care solicită admiterea contestației.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, urmarea inspecției fiscale generale efectuate la **P.F.A. X** pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2009, au consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.... din 18.04.2011 că, pentru anul 2009, venitul net a fost diminuat cu suma totală de S lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile, respectiv cheltuielile privind impozitul pe venit, cheltuielile privind asigurările de viață și cheltuielile privind combustibilii, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.c, lit.d și lit.l¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În baza acestor constatări, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr. ... din 18.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere prin care au stabilit în sarcina persoanei fizice **X** obligația de plată a diferenței de impozit pe venit în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, contestate parțial.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, persoana fizică X datorează diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar ca urmare a recalculării venitului impozabil realizat de către P.F.A. X, reprezentată de X, cu contravaloarea cheltuielilor privind combustibilul pentru autovehiculele achiziționate în anul 2009, în sumă de S lei, considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile fiscal, în condițiile în care contestatoarea dovedește necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate pentru realizarea obiectului său de activitate.

În fapt, d-na X desfășoară individual și independent, ca persoană fizică autorizată, activitatea clasificată la codul CAEN – 7112 „Activitate de inginerie și consultanță tehnică legate de aceasta” Anexei „CLASIFICAREA ACTIVITĂȚILOR DIN ECONOMIA NAȚIONALĂ”, aprobată prin Ordinul Institutului Național de Statistică nr.337/2007 privind actualizarea Clasificării activităților din economia națională, activitatea de dirigenție de șantier.

Urmarea inspecției fiscale efectuate la **P.F.A. X**, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile efectuate în anul 2009, în sumă de S lei aferente achiziționării de combustibil, stabilind

suplimentar de plată în sarcina persoanei fizice X diferența de impozit pe venit în sumă de S lei.

X susține faptul că, având în vedere forma de organizare de persoană fizică autorizată, faptul că titularul licenței de diriginte de șantier este d-na X, aceasta este personalul prin care se realizează obiectul de activitate și care se deplasează la și de la locul de muncă, fiind necesară deplasarea cu autoturismul și implicit consumul de combustibil.

Pentru a justifica consumul de combustibil, contestatoarea depune în copie la dosarul cauzei, contractele încheiate între **P.F.A. X**, în calitate de prestator, cu diverși beneficiari (Primăria Comunei Y jud. Bacău, SC Y1 S.R.L. București, Primăria comunei Y2 jud. Iași, Consiliul județean Y3, Primăria comunei Y4 jud. Neamț, Primăria comunei Y5 jud. Iași), potrivit cărora **P.F.A. X**, reprezentată prin d-na X, se obligă să presteze serviciile de diriginte de șantier, ceea ce presupune deplasarea la locul de desfășurare a lucrărilor contractate.

În drept, potrivit prevederilor art. 48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

(6) Baza de calcul se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizațiile plătite la asociațiile profesionale.

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

l[^]1) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;”,

Coroborate cu prevederile pct. 39[^]1. și ale pct. 45[^]1. alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

aprobate prin Hotărârea guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

„39¹. Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. I¹) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI „Taxa pe valoarea adăugată.”

„45¹. În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;[...]

În speța analizată se constată că **P.F.A. X**, reprezentată prin d-na **X**, are încheiate contracte cu diverși beneficiari, obiectul contractelor fiind de prestare a serviciilor de diriginte de șantier.

În conformitate cu prevederile art.11 din Ordinul Inspectoratului de Stat în Construcții nr.595/06.08.2007 pentru aprobarea Procedurii de autorizare a diriginților de șantier, cu modificările și completările ulterioare,

„[...] termenii referitori la activitatea procedurală sunt definiți după cum urmează:

a) diriginte de șantier - *persoană fizică investită de către investitor cu atribuții și competențe privind verificarea calității materialelor și produselor de construcții puse în lucrare și/sau cu verificarea execuției corecte a lucrărilor de construcții;*

b) autorizare - procedura prin care Inspectoratul de Stat în Construcții, prin comisiile teritoriale de autorizare constituite la nivelul inspectoratelor teritoriale în construcții, atestă că o persoană care îndeplinește cerințele de calificare și experiență profesională stabilite prin prezenta procedură este competentă să efectueze activitatea de dirigenție de șantier;

c) autorizație - document oficial emis de Inspectoratul de Stat în Construcții, care dă dreptul titularului de a desfășura activitatea de diriginte de șantier în domeniile autorizate;[...]

Având în vedere faptul că obiectul de activitate autorizat al **P.F.A. X** este „Activitate de inginerie și consultanță tehnică legate de aceasta” și se realizează de către reprezentantul acesteia, d-na **X**, care este titularul autorizației emise de Inspectoratul de Stat în Construcții, precum și faptul că, potrivit prevederilor art. 17 alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, în vigoare în perioada supusă verificării, care dispun:

„PFA nu poate angaja cu contract de muncă terțe persoane pentru desfășurarea activității pentru care a fost autorizată și nici nu va fi considerată un angajat al unor terțe persoane cu care colaborează potrivit art. 16, chiar dacă colaborarea este exclusivă.”,

se reține că persoana impozabilă **X** nu se încadrează în nici una din excepțiile prevăzute de legiuitor redate mai sus, astfel că aceasta nu are dreptul la deducerea cheltuielilor privind consumul de carburanți.

Ca urmare, se va repinge contestația pentru impozitul pe venit în sumă de **S lei**, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de S lei aferente impozitului pe venit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, potrivit principiului de drept **”accesoriul urmează principalul”**.

Având în vedere faptul că pentru impozitul pe venit în sumă de **S lei** a fost respinsă contestația, ca neîntemeiată, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere în sumă de **S lei**.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate de d-na **X**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatorului și Activității de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF BIROU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

ȘEF SERVICIU JURIDIC,

Întocmit,