



DECIZIA nr. 97 din 2011

privind soluționarea contestației formulate de

XY,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita

sub nr. .../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 2, prin adresa nr. .../2011, asupra contestației formulate de **XY**, CNP ..., persona fizică - agent de asigurare, cu domiciliul fiscal în ..., str. ..., nr. ..., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva deciziei de impunere nr. .../2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 2, prin care s-au stabilit obligații fiscale de plată în suma totală de **... lei**, reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică XY, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. .../2011, solicită reanalizarea obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere atacată, invocând următoarele motive:

Contestatarea nu este de acord, ca prin raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală nu au acceptat cheltuielile cu autoturismul ca și cheltuieli deductibile.

Față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală, contribuabila precizează, că în perioada 2006 – 2008 a avut multe contracte încheiate cu clienți persoane fizice, în nume propriu sau prin colaboratori, ca urmare solicită ca aceste contracte să fie luate în considerare ca dovada deplasării la clienți, întrucât întocmirea delegației nu era relevantă având în vedere, că partenerii erau persoane fizice.

Referitor la impozitul de 10 % pe anul 2006 reținut la sursă în valoare de ... lei, contribuabila precizează, că acesta nu a fost înregistrat ca cheltuială deductibilă.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 2, au constatat următoarele:

Perioada verificată pentru impozitul pe venit: 01.01.2006-31.12.2009.

Contribuabila în perioada verificată a înregistrat pe cheltuieli c/val. bonurilor fiscale pentru combustibil auto care nu au fost completate conform prevederilor legale, astfel neavând calitatea de document justificativ. Contribuabila nu a justificat nici consumul de carburanți auto pe bază de documente, cum ar fi foaiă de parcurs, bon de consum, delegație.

Contribuabila a înregistrat pe cheltuieli și impozitul pe venit de 10% reținut la sursă.

În urma acestor constatări organele de inspecție fiscală au întregit venitul impozabil cu cheltuielile sus menționate, după cum urmează:

- anul 2006 ... lei;
- anul 2007 ... lei;
- anul 2008 ... lei,

invocând prevederile art. 48 din Codul fiscal și pct. 43 din OMFP nr. 1040/2004, stabilind impozit pe venit suplimentar pe anii 2006-2008 în sumă totală de ... lei, calculând și ... lei majorări și penalități de întârziere.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra obligațiilor suplimentare de plată, în condițiile în care contestatara prin argumentele aduse nu demonstrează o altă situație de fapt, decât cea stabilită de organul de control.

În fapt, contribuabila XY în perioada verificată a realizat venituri din încheierea contractelor de asigurări în nume propriu sau prin colaboratori pe baza contractelor încheiate cu SC V SRL și W SRL.

Contribuabila a înregistrat pe cheltuieli deductibile c/val. bonurilor fiscale pentru carburanți auto care nu au fost completate conform prevederilor legale, precum și impozitul pe venit de 10% reținut la sursă.

Organul de inspecție fiscală nu a acceptat ca deductibile cheltuielile cu carburanți auto pe motiv, că pe de o parte bonurile fiscale nu au fost completate conform prevederilor legale (nu au avut înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului), astfel neavând calitatea de document justificativ, iar pe de altă parte contribuabila nu a putut justifica consumul de carburanți auto pe bază de documente, cum ar fi foaia de parcurs, foaia zilnică a autovehiculului, bon de consum, delegație. Iar în ce privește impozitul pe venit, conform Codului fiscal impozitul pe venit reținut nu este cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal, este luat în considerare ca impozit plătit anticipat.

În drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată), conform cărora:

*„(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, [...]**”, iar alin. 4 stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:*

*„(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;

***b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite; [...]**”*

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în explicitarea prevederilor art. 48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

„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.”

Din textele de legi sus menționate, se reține, că la determinarea venitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă îndeplinesc **cumulativ** condițiile prevăzute de lege, cum ar fi: să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie efective și justificate cu documente legal întocmite, precum și cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă.

Totodată, conform art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată **se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

(2) **Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.**”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că orice operațiune înregistrată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document justificativ legal întocmit care să facă dovada necesității și realității operațiunii.

Or, organul de inspecție fiscală nu a acceptat ca deductibile cheltuielile cu carburanți auto pe motiv, că la baza acestora nu au avut documente justificative legal întocmite.

În ce privește calitatea de document justificativ a bonului fiscal Ordinul MFP nr.1714/2005 la art. 1 alin.2 stabilește în mod concret condițiile de întocmire și utilizare ale acestora, astfel:

„ (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 casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:**

a) **bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este stampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului;**”

Din cele prezentate mai sus, se reține, că nu se justifică înregistrarea și deducerea de către contribuabila a contravalorii carburanților auto înregistrate pe baza bonurilor fiscale care nu conținea elementele obligatorii menționate mai sus, dar nici necesitatea și realitatea acestor cheltuieli

nu a fost justificată cu documente legal întocmite, cum ar fi foaiă de parcurs, foaia zilnică a autovehiculului, bon de consum, delegație.

Altfel spus, legiuitorul a înțeles să condiționeze deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate de justificarea acestora prin **documente legale și corect întocmite**.

Potrivit dispozițiilor imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor înscrise în documente nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul venitului impozabil, **documentele justificative trebuind să conțină toate elementele prevăzute de lege, completate în mod corect și să ateste, că acestea sunt efectuate în scopul realizării de venituri**.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației depunerea ulterioară a unei situații cu numele clienților, nr. contracte, km parcuși, cantitatea de combustibil consumat, având în vedere că nici această situație nu se bazează pe documente justificative întocmite conform prevederilor legale și fiind depusă mult peste termenul de depunere a contestației de 30 de zile (înregistrată la DGFP Harghita sub nr. .../2011).

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici argumentul adus de contestatara referitor la impozitul pe venit de 10 % pe anul 2006, că acesta nu a fost dedus ca cheltuielă în jurnalul de încasări și plăți, în condițiile în care organul de control a precizat și în raport și în anexa acestuia pozițiile din jurnal, iar din copiile jurnalului depuse de contestatara aceste poziții lipsesc, altfel spus nu sunt conforme cu originalul.

Având în vedere cele prezentate mai sus se reține ca întemeiată și legală măsura organului de inspecție fiscală de a stabili **impozit pe venit suplimentar** în urma reîntregirii bazei impozabile pe perioada 2006 - 2008, cu cheltuielile de carburanți auto și impozitul pe venit fapt pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge** contestația pentru suma de ... lei reprezentând **impozit pe venit** stabilit suplimentar.

Referitor la accesoriile calculate, ținând cont de soluția dată pentru obligația principală, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principalem*", conform căruia accesoriul urmează principalul, **se va respinge** contestația și pentru suma de ... lei **majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică XY împotriva deciziei de impunere nr. .../2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

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

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,