

Nr.106/IL/2013

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala.. prin adresa nr.... cu privire la contestatia formulata de I.I. ..cu domiciliul fiscal in localitatea ..,judetul..., C.U.I. RO .., inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr....

Contestatia a fost formulata impotriva **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere ,nr...**

pentru suma de .. lei reprezentand :

-Impozit pe venit = .. lei;

-dobanzi/majorari de intarziere impozit pe venit =.. lei;

-penalitati de intarziere impozit pe venit=.. lei;

cat si a **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, nr. .. /..**, pentru suma totala de .. lei reprezentand :

-T.V.A. =.. lei;

-dobanzi T.V.A. =.. lei;

-penalitati de intarziere T.V.A. = ... lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 @ privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv .. data semnarii de primire de pe adresa de inaintare nr. ... ,aflata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala .., respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-I.I... cu sediul social in comuna .., judetul .., inregistrat la O.R.C. lalomita sub nr...C.U.I., contesta decizia de impunere nr. .. si .. din urmatoarele motive:

1)-In cazul impozitului pe venit aferent anului .. si .. , in motivarea deciziei de impunere se specifica la pct. 4.7 , faptul ca s-a constatat cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand variatia stocului de marfa, asa cum rezulta si din anexa .. a raportului de inspectie fiscala unde se calculeaza variatia stocului de marfa cu productia neterminata la inceputul anului si productia neterminata la sfarsitul anului.

In acest sens mentioneaza prevederile art. 48 al1) din Codul fiscal

cat si prevederile art. 52 din O.M.F.P. 1040/2004 precizand ca sunt cheltuieli cu marfa sumele platite pentru marfa aprovizionata, in anul fiscal corespunzator, preluate din registrul -jurnal de incasari si plati .

Conform registrului jurnal de incasari si plati :

-in anul.. -venituri = .. lei;
-cheltuieli = .. lei;
-stocul de marfa la .. = .. lei.
-in anul ..venituri = .. lei;
-cheltuieli = ...lei;
-cheltuieli nedeductibile= ...lei
-stoc de marfa la .. = .. lei.

2)-In motivatia din decizia de impunere la pct. 4.7 se specifica ca s-au facut cheltuieli pentru uzul personal drept pentru care mentioneaza ca aceste cheltuieli s-au facut cu :

-asigurari de sanatate si C.A.S. ale titularului (respectiv ..) conform chitantelor, asigurari ce s-au platit in baza contractelor de asigurare cu Casa de Pensii .. si Casa de Asigurari de Sanatate..;

-intretinere, reparatii, consum energie electrica, apa , canal si telefon aferente spatiilor de comercializare, depozitare, birou si punct sanitar, conform contractului de comodat nr. .. incheiat cu domnul .. cheltuieli ce sunt suportate de catre I.I.

-carburant, asigurare, rovinietate, reparatii si intretinere autoutilitara marca Ford, proprietate a domnului .., in baza contractului de comodat incheiat intre proprietar si contestatara la data de .. din care rezulta ca toate cheltuielile privind intretinerea autoutilitareii cad in sarcina comodatarii , in speta I.I...

Contestatara mentioneaza ca toate aceste cheltuieli au la baza documente catre proprietar(in special asigurare auto si rovinietate care nu se intocmesc decat in baza cartii de identitate a autoutilitareii). Deasemenea consumul de carburanti s-a facut in baza bonurilor fiscale de aprovizionare marfa cu auto ..

In sustinere citeaza prevederile OMFP nr. 293/2006, art. 1(2) lit.a .

Deasemenea precizeaza ca taxa pe valoare adaugata aferenta atat bonurilor fiscale pentru carburant cat si a cheltuielilor prezentate anterior, este deductibila(nu cum este prezentat in motivarea deciziei de impunere privind T.V.A. -ul) , drept pentru care solicita desfiintarea deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala ... prin Referatul cu propuneri de solutionare nr... formuleaza urmatorul punct de vedere:

-in mod eronat contribuabila mentioneaza ca stocurile de marfuri

aflăte în evidența contabilă la sfârșitul anilor fiscali conform inventarierii făcute nu trebuiau scăzute din totalul cheltuielilor deductibile, deoarece chiar dacă Legea nr. 571/2003 actualizată nu prevede expres acest lucru în practică pentru activitatea de comerț cu amănuntul sunt aplicabile aceleași reglementări contabile pe care sunt obligate să le aplice comercianții indiferent de forma lor de organizare (persoane juridice sau persoane fizice, asociații familiale sau întreprinderi individuale) respectiv înregistrarea în contabilitate a marfurilor se realizează concomitent cu înregistrarea veniturilor și recunoașterea cheltuielilor aferente acestor marfuri.

În acest sens menționează prevederile Legii nr. 571/2003 și arată că în tehnica de stabilire a costurilor marfurilor și respectiv a venitului net obținut de întreprinderea individuală într-un an fiscal se procedează la inventarierea stocului de marfă de la sfârșitul anului fiscal, stoc care se scade din cheltuielile anului respectiv, adăugându-se la începutul anului următor. Astfel cheltuiala aferentă achiziției de marfuri supuse revanzării devine deductibilă în momentul în care este vândută și astfel stocurile de marfuri înregistrate în contabilitate la sfârșitul anilor fiscali nu pot reprezenta cheltuieli deductibile aferente activității desfășurate în anul fiscal respectiv ci în anul în care se vor vinde aceste marfuri și se vor obține venituri.

-în mod eronat contribuabila susține că, cheltuielile reprezentând plăți pentru asigurări de sănătate și CAS ale titularului ... au fost considerate ca nedeductibile deoarece nu aceste cheltuieli au fost stabilite ca nedeductibile de către echipa de inspecție fiscală ci alte cheltuieli așa cum rezultă și din situația privind impozitul pe venit anexa 2.

De asemenea organul de inspecție fiscală consideră că în mod eronat contribuabila susține că, consumurile de combustibil s-a efectuat în baza bonurilor fiscale deoarece chiar așa cum precizează și contribuabila bonul fiscal atestă doar că acest combustibil a fost procurat în mod legal dar justificarea consumului de carburant în interesul afacerii se face în baza documentelor care atestă numărul de kilometri parcursi în interesul afacerii.

Referitor la cheltuielile cu reparațiile, întreținerea spațiului, energie electrică, apă, canal, telefon, menționează că doar cheltuiala cu telefonul a fost considerată ca și cheltuiala nedeductibilă fiscal deoarece documentele justificative de deducere a cheltuielilor erau emise pe numele care nu are nicio calitate legală în cadrul întreprinderii individuale...espingerea contestației l.l. ...

III.-Luând în considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatoare și organul fiscal se rețin următoarele :

In fapt- organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea declaratiilor fiscale privind impozitul pe venit in concordanta cu datele din evidenta contabila in partida simpla, cu declaratiile speciale **la I.I. ..**

In urma acestei verificari a fost emisa *Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...* prin care s-a stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pe anii...in suma totala de .. lei cat si dobanzi impozit pe venit in suma de .. lei, penalitati de intarziere impozit pe venit in suma de .. lei, **sume contestate in totalitate de I.I. ...**

Deasemenea , in urma verificarii fiscale a fost emisa si *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..* prin care s-a stabilit de plata T.V.A. in suma de .. lei, dobanzi T.V.A. in suma de .. lei si penalitati de intarziere T.V.A. in suma de . lei, **sume contestate in totalitate de I.I...**

1.-Cu privire la impozitul pe venit net anual in suma totala de .. lei cat si dobanzi impozit pe venit in suma de .. lei, penalitati de intarziere impozit pe venit in suma de .. lei.

Perioada verificata: ..

a)- Pe anul fiscal .. organul fiscal a stabilit de plata o diferenta de impozit pe venit in suma de .. lei, suma ce a rezultat astfel :

-venit net anual impozabil din decizia de impunere =.. lei;

-diferenta venit net stabilita suplimentar= .. lei;

-venit net annual recalculat= .. lei

-impozit pe venit din decizia de impunere =.. lei;

-impozit pe venit stabilit de organele de inspectie fiscala = .. lei

Diferenta impozit venit stabilita de plata =...

Pentru impozitul pe venit stabilit in anul .. in suma de ..lei s-au calculat accesorii in suma de .. lei ,respectiv dobanzi impozit pe venit in suma de .. lei si, penalitati de intarziere impozit pe venit in suma de .. lei.

Impozitul pe venit stabilit de plata se datoreaza **sumei de .. lei** reprezentand cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal,efectuate pentru uzul personal si pentru care organul de inspectie fiscala a considerat ca au fost incalcate prevederile art. 48 al(7) lit.a. din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, actualizat.

Cauza supusa D.G.F.P. Ialomita prin Biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod

corect si legal ,cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal, efectuate pentru uzul personal, in conditiile in care contestatara nu demonstreaza cu documente justificative ca acestea sunt efectuate in interesul desfasurarii activitatii.

In drept-cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 48 al(4) si al(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile care precizeaza :

(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;

(....)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente”

In speta sunt incidente si prevederile pct. 37 si pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza :

“ 37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării 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:

1. cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

2. cheltuielile cu lucrările executate și serviciile prestate de terți;
(....)
- 10. cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;**
- 11. cheltuielile cu energia și apa;**
- 12. cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane;**
- 13. cheltuieli de natură salarială;**
- 14. cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decât impozitul pe venit;**
- 15. cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurările sociale, pentru constituirea Fondului pentru plata ajutorului de șomaj, pentru asigurările sociale de sănătate, pentru accidente de muncă și boli profesionale, precum și alte contribuții obligatorii pentru contribuabil și angajații acestuia;**
- (...)21. cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;**

Totodata potrivit pct. 14 din Ordinul [nr. 1.040 din 8 iulie 2004](#) pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus se retine ca pentru a fi

deductibile cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii desfasurate si sa fie justificate cu documente legale.

De asemenea ,conform actelor normative mentionate se retine ca ,cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta cat si in scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente.

Cu privire la acest aspect sunt incidente si prevederile pct. 43 lit. e din acelasi act normativ mentionat mai sus, care precizeaza :

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

e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:

- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;
- numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;
- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri;”

Avand in vedere cele de mai sus se retine faptul ca sunt cheltuieli deductibile si cheltuielile de functionare si intretinere aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat **pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii.**

De asemenea se retine ca este obligatoriu ca **pentru a fi deduse cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii si nu in interes personal.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei , se retine ca I.I. .. are incheiat un Contract de comodat nr... prin care domnul.. ii acorda acesteia spatii pentru desfasurarea activitatii in suprafata de .. mp.

De asemenea mai are incheiat un Contract de comodat F.N. ... prin care domnul .. ii da spre folosinta cu titlul gratuit doamnei ... o autoutilitara marca O... cu numarul de inmatriculare „in scopul utilizarii acesteia in interesul societatii ,precum si in vederea efectuarii unor calatorii in tara si strainatate pe o perioada de 3 ani”.

Din documente aflate la dosarul cauzei cat si din Raportul de inspectie fiscala nr. .. ce a stat la baza deciziei contestate , se retine ca I.I. .. a efectuat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma de .. lei in anul .. ,cheltuieli efectuate pentru uzul personal dar fara ca organele de inspectie fiscala sa specifice documentele justificative aferente acestora .

Prin adresa nr. .., organul de solutionare a contestatiei a solicitat organelor de inspectie fiscala sa precizeze documentele (denumirea si numarul documentului) din care au rezultat cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal efectuate pentru uzul

personal.

In data de prin adresa de inaintare nr. .. organele de inspectie fiscala inaintea biroului solutionare contestatii , copii de pe registrul inventar de incasari si plati aferente perioadei verificate din care se retine ca respectivele sume contestate **se refera la combustibili , piese auto, asigurari auto , reparatii auto, anvelope iarna, asigurare R.C.A cat si a unor abonamente de telefon pentru care organele de inspectie fiscala precizeaza ca acestea sunt emise pe numele ... , persoana ce nu are nicio calitate legala in cadrul intreprinderii individuale.**

Analizand aceste cheltuieli cat si textele de lege mentionate mai sus cu privire la deductibilitatea fiscala a cheltuielilor , acestea sunt deductibile conform contractului de comodat numai pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii ,dar acestea trebuiesc dovedite cu documente pentru a se putea determina numarul de kilometri parcursi in interesul afacerii, fapt ce nu a fost demonstrat de contestatara prin anexarea celor trei facturi fiscale.Aceste facturi demonstreaza ca a fost folosita autoutilitara pentru aprovizionare marfa dar nu demonstreaza numarul kilometrilor parcursi in interesul afacerii conform contractului de comodat cat si a textelor de lege mentionate in prezenta decizie de solutionare a contestatiei.

Cat priveste cheltuiala cu telefoanele stabilita de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila din punct de vedere fiscal pe motiv ca documentele justificative de deducere a cheltuielii(facturi fiscale si chitante) sunt emise pe numele..., persoana ce nu are nicio calitate legala in cadrul intreprinderii individuale, I.I. ... **nu prezinta niciun document la dosarul cauzei care sa contrazica cele stabilite de organele de control in actul atacat.**

De retinut este faptul ca sarcina probei nu implica un drept al contestatarului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Cauzei ii sunt incidente si prevederile art.65 ,art.206 si art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit carora :

Art.65(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Art.206 Forma și conținutul contestației

c) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;

Art.213

„(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 părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza:

“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.”

Astfel se constata ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind cheltuiala nedeductibila in suma de .. lei, cheltuiala efectuate pentru uzul sau personal.

In concluzie, suma de .. lei impozit pe venit aferent anului .., va fi respinsa ca neantemeiata conform prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“11.1. 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;”

Cu privire la accesoriile aferente impozitului pe venit , respectiv dobanzi impozit pe venit in suma de .. lei si penalitati de intarziere impozit pe venit in suma de .. lei, stabilite prin *Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..* se retine ca aceste sume sunt aferente numai sumei de .. lei reprezentand impozit pe venit aferent anului...

Avand in vedere ca suma de..lei reprezentand impozit pe venit aferent anului.. a fost respinsa ca neantemeiata ,se reține că stabilirea

în sarcina contestatarei de accesorii aferente debitului reprezentând impozit pe venit este o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin(1), art.120 alin.(1)si art.121¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, unde se stipuleaza :

„Art. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120

Dobânzi

(1). Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Art. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.»

b)-Pentru anul fiscal .. organul fiscal a stabilit de plata o diferenta impozit pe venit in suma de .. lei , suma ce a rezultat astfel :

-venit net anual impozabil din decizia de impunere = .. lei;

-diferenta venit net stabilita suplimentar=...lei;

-impozit pe venit din decizia de impunere =.. lei;

-impozit pe venit stabilita de organele de inspectie fiscala .. lei

Diferenta impozit venit stabilita de plata =.. lei(.. – ... x16%=.. lei).

Acest impozit pe venit stabilit de plata se datoreaza sumei de .. lei

reprezentand cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal ,suma compusa din .. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal efectuate pentru uzul personal si suma de.. lei cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand variatia stocului de marfa .

b.1.)-Cu privire la suma de .. lei reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal efectuate pentru uzul personal contestatara sustine ca acestea sunt aferente cheltuielilor cu asigurari de sanatate si C.A.S. ,intretinere, reparatii,consum de energie electrica,apa ,canal si telefon aferent spatiului de desfasurare a activitatii cat si pentru carburanti,asigurare rovignieta , reparatii si intretinere autoutilitara.

Cauza supusa D.G.F.P. .. prin Biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect si legal ,cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal, efectuate pentru uzul personal,in conditiile in care contestatara nu demonstreaza cu documente justificative ca acestea sunt efectuate in interesul desfasurarii activitatii.

In drept-cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 48 al(4) si al(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile care precizeaza :

(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;

(...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților **sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente**

In speta sunt incidente si prevederile pct. 37 si pct. 38 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza :

“ 37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării 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:

- 1. cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;**
- 2. cheltuielile cu lucrările executate și serviciile prestate de terți;**
- (....)**
- 10. cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;**
- 11. cheltuielile cu energia și apa;**
- 12. cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane;**
- 13. cheltuieli de natură salarială;**
- 14. cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decât impozitul pe venit;**
- 15. cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurările sociale, pentru constituirea Fondului pentru plata ajutorului de șomaj, pentru asigurările sociale de sănătate, pentru accidente de muncă și boli profesionale, precum și alte contribuții obligatorii pentru contribuabil și angajații acestuia;**
- (....)**
- 21. cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;”**

Totodata potrivit pct. 14 din Ordinul [nr. 1.040 din 8 iulie 2004](#) pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal:

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
 - conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
 - datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
 - numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii desfasurate si sa fie justificate cu documente legale.

De asemenea ,conform actelor normative mentionate se retine ca ,cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta cat si in scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente.

Cu privire la acest aspect sunt incidente si prevederile pct. 43 lit. e din acelasi act normativ mentionat mai sus, care precizeaza :

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

e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:

- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;
- numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;
- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri;”

Avand in vedere cele de mai sus se retine faptul ca sunt cheltuieli deductibile si cheltuielile de functionare si intretinere aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat **pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii.**

De asemenea se retine ca este obligatoriu ca **pentru a fi deduse cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii si nu in interes personal.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei , se retine ca I.I. ... are incheiat un Contract de comodat nr. ... prin care domnul ii acorda acesteia spatii pentru desfasurarea activitatii in suprafata de .. mp.

De asemenea mai are incheiat un Contract de comodat, prin

care domnul ..ii da spre folosinta cu titlul gratuit doamnei .. o autoutilitara marca ..cu numarul de inmatriculare .. ,”in scopul utilizarii acesteia in interesul societatii ,precum si in vederea efectuarii unor calatorii in tara si strainatate pe o perioada de 3 ani”.

Din documente aflate la dosarul cauzei cat si din Raportul de inspectie fiscala nr. .. ce a stat la baza deciziei contestate , se retine ca I.I. .. a efectuat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal in suma de .lei in anul.. cheltuieli efectuate pentru uzul personal dar fara ca organele de inspectie fiscala sa specifice documentele justificative aferente acestora .

Prin adresa nr. .., organul de solutionare a contestatiei a solicitat organelor de inspectie fiscala sa precizeze documentele (denumirea si numarul documentului) din care au rezultat cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal efectuate pentru uzul personal.

In data de... prin adresa de inaintare nr. .. organele de inspectie fiscala inaintea biroului solutionare contestatii , copii de pe registrul inventar de incasari si plati aferente perioadei verificate din care se retine ca respectivele sume contestate **se refera la combustibili , piese auto, asigurari auto , reparatii auto, anvelope iarna, asigurare R.C.A cat si a unor abonamente de telefon pentru care organele de inspectie fiscala precizeaza ca acestea sunt emise pe numele ..., persoana ce nu are nicio calitate legala in cadrul intreprinderii individuale.**

Analizand aceste cheltuieli cat si textele de lege mentionate mai sus cu privire la deductibilitatea fiscala a cheltuielilor , acestea sunt deductibile conform contractului de comodat numai pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii ,dar acestea trebuiesc dovedite cu documente pentru a se putea determina numarul de kilometri parcursi in interesul afacerii, fapt ce nu a fost demonstrat de contestatara prin anexarea celor trei facturi fiscale.Aceste facturi demonstreaza ca a fost folosita autoutilitara pentru aprovizionare marfa **dar nu demonstreaza numarul kilometrilor parcursi in interesul afacerii** conform contractului de comodat cat si a textelor de lege mentionate in prezenta decizie de solutionare a contestatiei.

Cat priveste cheltuiala cu telefoanele stabilita de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibila din punct de vedere fiscal pe motiv ca documentele justificative de deducere a cheltuielii(facturi fiscale si chitante) sunt emise pe numele .., persoana ce nu are nicio calitate legala in cadrul intreprinderii individuale, I.I... **nu prezinta niciun document la dosarul cauzei care sa contrazica cele stabilite de organele de control in actul atacat.**

De retinut este faptul ca sarcina probei nu implica un drept al contestatarului ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca

o pretentie in cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea contestatiei.

Cauzei ii sunt incidente si prevederile art.65 ,art.206 si art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,cu modificarile si completarile ulterioare , potrivit carora :

Art.65(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Art.206 Forma și conținutul contestației

c) motivele de fapt și de drept;[...]

d) dovezile pe care se întemeiază;

Art.213

„(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 părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza:

“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.”

In concluzie,avand in vedere mentiunile facute mai sus cu privire la suma de ...lei , se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect si legal ca aceasta este o cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal .

b.2.-Referitor la suma de ... lei cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand variatia stocului de marfa, contestatara sustine ca acestea sunt cheltuieli cu marfa ,sume platite pentru marfa aprovizionata in anul fiscal corespunzator, preluate din registrul -jurnal de incasari si plati, conform prevederilor art. 48 al(1) din Codul fiscal si art. 52 din O.M.F.P. nr. 1040/2004 .

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P....prin Biroul solutionare contestatii este daca cheltuielile aferente stocului de marfa sunt deductibile din punct de vedere fiscal in conditiile in care cheltuielile

cu marfurile sunt justificate prin documente si au fost cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite.

In drept- spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art. 48 al(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza :**(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă**, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.

Conform pct. 43 din Ordinul nr. 1040/2004 *pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, privind evidentierea cheltuielilor :*

F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. 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;

Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

a) cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și **mărfuri;**

Se retine astfel ca acei contribuabili care obtin venituri din activitati independente, sunt obligati sa organizeze si sa conduca contabilitate in partida simpla, aplicand prevederile Ordinului nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

Astfel, cheltuielile efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, sunt deductibile din punct de vedere fiscal daca indeplinesc conditiile legale, respectiv sa fie justificate prin documente, **sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au**

fost platite.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, respectiv registrul jurnal de incasari si plati ,se retine ca petenta I.I. .. a dedus pe baza de documente legale cheltuielile cu marfurile achizitionate si achitate in cursul anului respectiv, situatie in care aceste cheltuieli nu pot fi excluse de la deducere, avand in vedere faptul ca aceste cheltuieli cu achizitionarea de marfuri sunt considerate prin lege a fi efectuate in interesul direct al activitatii

Se retine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au exclus de la deducere cheltuielile efectuate cu achizitionarea marfurilor ce au ramas pe stoc la sfarsitul anului in suma de .. lei reprezentand variatia stocului de marfa .

Avand in vedere ca impozitul pe venit stabilit de plata in anul .. in suma de .. lei este influentat de cele doua sume analizate la pct. b.1. si b.2. de mai sus ,respectiv suma de ...lei pentru care s-a stabilit ca reprezinta **o cheltuiala nedeductibila** din punct de vedere fiscal **si suma de .. lei pentru care s-a stabilit ca reprezinta o cheltuiala deductibila** se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :
“ (3) Prin decizie se poate desfiinta total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

In concluzie, *Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ... sa va desfiinta partial cu privire la suma de ... lei .*

In acest sens vor fi aplicabile si prevederile art. 216 alin. (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizeaza :

(3^1) *Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”*

, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa stabileasca impozitul pe venit aferent anului .. in conformitate cu prevederile legale precizate cat si tinand cont de mentiune facute in prezenta decizie de solutionare a contestatiei.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele

metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

102.5. “In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”.

11.5 “În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare”.

11.6. “Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”.

11.7“Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii”.

2.-Cu privire la suma de .. lei reprezentand taxa pe valoare adaugata , .. lei dobanzi/majorari de intarziere si .. lei penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata.

Perioada verificata...

Pentru perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit T.V.A dedusa in suma de .. lei si T.V.A colectata in suma de.. lei , rezultand T.V.A de plata in suma de .. lei, cu o diferenta fata de cea declarata de contribuabil in suma de .. lei.

Aceasta suma a fost stabilita de plata prin *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...* decizie contestata in totalitate de I.I...

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. ce a stat la baza intocmirii deciziei susmentionate , organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca suma de .. lei diferenta T.V.A. consta in deducerea T.V.A. pe baza de documente care nu contin toate informatiile obligatorii conform legislatiei,

incalcan-du-se prevederile art. 146 lit.a si art. 155 al(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In sustinere, contestatara arata ca taxa pe valoare adaugata este deductibila pentru carburant cat si pentru cheltuielile ce au fost respinse de organul de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Prin adresa nr. ..., organul de solutionare a contestatiei a solicitat organelor de inspectie fiscala care au emis decizia contestata, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr. ..., sa precizeze documentele (denumirea si numarul documentului) care nu contin toate informatiile obligatorii conform legislatiei.

Prin adresa de raspuns inaintata de organele de inspectie fiscala sub nr. ... nu se face nicio mentiune cu privire la solicitarile cerute de organul de solutionare a contestatiei.

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. .. prin Biroul solutionare contestatii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit de plata taxa pe valoare adaugata cat si accesoriile aferente acesteia, in mod legal, in conditiile in care nu au fost inscrise detaliat si clar motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.213 " **Soluționarea contestației**" din O.G. nr. 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de procedura fiscala in care se stipuleaza :

"(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 părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

De asemenea, in conformitate cu prevederile art. 206 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.107.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se precizeaza :

ART.206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala

"Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de

emitere a actului administrativ fiscal”.

pct.107.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003

“ **Titlul de creanță este** actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Totodata potrivit art.109 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare “ **rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal , raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere [....].**

Iar potrivit art. 85 si art .87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza :

Art.85 (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Art. 87 “Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

In conformitate cu prevederile art. 43 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare “actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

[.....]

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

[.....]

In aplicarea acestor prevederi a fost emis O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in care la **Anexa 2 pct. “2.1.2“**Motivul de fapt** “ si pct. 2.1.3 “**Temeiul de drept** “ se precizeaza :**

“Punctul 2.1.2 “Motivul de fapt “ : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât

pentru obligatia fiscala principala cat si și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3“Temeiul de drept “ :se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principala, cat și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1, 2.1.2, 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii ale acestora. “

Din analiza *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 405185-A* se constata ca organele de inspectie fiscala au in scris la punctul **2.1.2 Motivele de fapt** : -deducerea de T.V.A pe baza de documente care nu contin toate informatiile obligatorii conform legislatiei” iar la punctul 2.1.3”Temeiul de drept “ art.146 ,lit.a si art. 155 al(5) din Legea 571/2003(a) si art. 119-120 din O.G. nr. 92/2003 a si r. .”

Asadar, fata de cele prezentate mai sus , se retine ca organele de inspectie fiscala in motivarea decizei de impunere la pct.2.1.2 “ Motivele de fapt “au consemnat la modul general cauza care a dus la stabilirea taxei pe valoare adaugata fara sa inscrie in mod **detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale atat pentru obligatia principala cat si pentru accesoriile aferente acesteia.**

Iar la pct.2.1.3 “Temeiul de drept “ organele de inspectie fiscala nu au precizat detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege atat pentru obligatia principala stabilita cat si pentru accesoriile calculate la aceasta.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei nu are cum sa verifice motivele de fapt si de drept care **au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat** ,conform prevederilor legale mentionate mai sus,deoarece organele de inspectie fiscala au constatat incalcarea prevederilor art. 146 al(1) lit.a., art. 155 al(5) din Legea nr. 571/2003 dar **fara sa precizeze clar ce documente nu contin toate informatiile obligatorii ,conform prevederilor legale precizate ca fiind incalcate.**

Astfel, se impune aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) si (3) ^1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală,

republicată, care precizează :

“ (3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3[^]1) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

In consecința se va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .. pentru suma de .. lei **T.V.A.**, urmând ca organele de inspectie fiscală prin alta echipă care a încheiat actul de control să reanalizeze situația de fapt fiscală și să stabilească cu claritate taxa pe valoare adăugată cu drept de deducere în conformitate cu prevederile legale precizate în conținutul deciziei de soluționare pentru aceeași perioadă pentru care s-a dispus desființarea.

In ceea ce privește suma de .. lei reprezentând majorări de întârziere cât și suma de .. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .. emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr... , se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Intrucât pentru taxa pe valoare adăugată în suma de .. lei s-a desființat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. .. , aceasta urmează să fie desființată și pentru suma de .. lei reprezentând majorări de întârziere cât și suma de .. lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată ce constituie măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 48 al(8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, Ordinului nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, art. 43, art. 85 al(1) lit.b, art. 87 , art.109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art. 205, art. 206, art.

209, art. 213 si art. 216 al(1)(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se :

D E C I D E :

Art.1-Respingerea partiala a contestatiei l.l. ... ca neantemeiata pentru suma totala de .. lei reprezentand:

- impozit pe venit aferent anului .. = .. lei;
- dobanzi/majorari de intarziere impozit pe venit =.. lei;
- penalitati de intarziere impozit pe venit=... lei,

Art.2-Desfiintarea in parte a *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....* pentru suma totala de .. lei reprezentand impozit pe venit aferent anului ..,

urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia contestata, sa incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Art.2-Desfiintarea in totalitate a *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..,* pentru suma totala de .. reprezentand :

- T.V.A. =.. lei;
- dobanzi T.V.A. = .. lei;
- penalitati de intarziere T.V.A. = .. lei,

urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care care au intocmit decizia contestata, sa incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Art.3-Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare.

.....
Director Executiv...

