

**DECIZIA nr.4 din 21.01. 2010**  
**privind soluționarea contestației depusă de X**  
**înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.../2010**

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 - SERVICIUL DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE 1, asupra contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr.../2009 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente (... lei).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I.** Petentul, X , contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../2010 prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de ... lei, reprezentând impozitul pe venit (... lei) și accesorii aferente (... lei), motivând următoarele:

- ”Pe întreg parcursul raportului de inspecție fiscală, domnul consilier practic refuză să admită corelația cheltuielii aferente venitului / venit din profesii libere pentru cheltuielile calificate ca nedeductibile aferente anului 2006 și, respectiv, 2008.”

- Cheltuielile considerate nedeductibile de organul fiscal se încadrează perfect în cheltuielile tipice ale oricărui cabinet de avocat.

- Starea de fapt nu a fost analizată obiectiv, fiind încălcate prevederile art.7 alin.(2) și (3) din Codul de procedură fiscală.

- Nerecunoașterea dreptului de deducere a cheltuielilor indicate în raportul de inspecție reprezintă “un exces de putere al organului de control”.

Față de prevederile legale și argumentele prezentate mai sus, petentul solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

**II** Ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la X prin care s-a verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../2009, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei următoarele debite contestate de aceasta :

- impozit pe venit net anual stabilit suplimentar ptr.2006 - ... lei;
- impozit pe venit net anual stabilit ptr.2008 - ... lei;

- accesorii aferente impozitului pe venit 2006 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2008 - ... lei.

Pentru anul 2006, conform Raportului de inspecție fiscală nr.../2009, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

\*Cheltuieli nedeductibile în sumă de ...lei, compuse din:

- 25% din contravaloarea facturilor fiscale emise de Romtelecom, Electrica, Distrigaz, Astral și UPC , în sumă de ... lei, înregistrate în evidența contabilă peste limita deductibilă de 75% stabilită la pct. 3.2. din contractul de comodat f.n./30.06.2005, considerând că petentul a încălcat prevederile art.48 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.38 din H.G. 44/2004 conform cărora cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, sunt cheltuieli deductibile numai pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii.

- impozit pe venit din activități independente în sumă de ... lei, înregistrat în evidența contabilă a contribuabilului cu încălcarea prevederilor art.48 alin.7, lit.c) din Codul fiscal, potrivit căruia impozitul pe venit datorat potrivit legii nu este cheltuielă deductibilă.

- contravaloare geantă umăr, cămașă, gaz butelie, servicii dezvoltare fotografii, îmbrăcăminte, confecții, compleu fustă, sacou, produse birotică, cameră video, DVD, bijuterii aur, cărți beletristică, în sumă de ... lei, cheltuieli efectuate în scopul personal al petentului cu încălcarea art.48 alin.7 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt deductibile.

- contravaloare taxă înscriere auto, taxă certificare înmatriculare și taxă mijloace transport pe numele PF, în sumă de ... lei, înregistrate în evidența contabilă cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.

- diferența dintre valoarea de intrare în patrimoniu a mijlocului fix autoturism Dacia Logan (... lei) și valoarea ratelor de amortizare, calculate pentru perioada mai-decembrie 2006(... lei), respectiv suma de ... lei, înregistrată în evidența contabilă cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile aferente veniturilor trebuie să respecte regulile privind amortizarea.

- contravaloare chirie și întreținere loc parcare în sumă de ... lei, înregistrată în evidența contabilă în baza documentului justificativ emis pe numele persoanei fizice Gutiu Sebastian Iulian, cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.

- servicii taxi în sumă de ... lei, provenite din înregistrarea eronată în evidența contabilă a valorii bonului fiscal nr.00/2006, respectiv suma de ... lei în loc de ... lei.

\*Diferența de venit net în sumă de ... lei provine din vânzarea mijlocului fix autoturism Dacia Logan aflat în patrimoniul petentului cu suma de ... lei, înainte de recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare, situație în care, potrivit dispozițiilor Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, contribuabilul trebuia să asigure acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificării.

Pentru anul 2008, conform Raportului de inspecție fiscală nr.../2009, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de impozit pe venit net anual în sumă de ... lei aferentă diferențelor de venit net din profesii libere în sumă de ..., provenite din neadmiterea la deducere a cheltuielilor reprezentând:

- contravaloare servicii turistice pentru perioada 23.07.2008-04.08.2008, în sumă de ... lei, cheltuieli efectuate în scopul personal al petentului cu încălcarea art.48 alin.7 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt deductibile.

- contravaloare servicii contabilitate în sumă de ... lei, înregistrate eronat în evidența contabilă în baza facturii nr.../2008, fără a avea documentul de plată a acestora (plata efectivă se realizează în data de 09.10.2008, conform extras BRD nr.10), încălcându-se art.48 alin.4 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.

- diferența dintre valoarea de achiziție a mijlocului fix - unitate de climatizare (... lei), înregistrată integral la cheltuieli în anul 2008, cu încălcarea prevederilor art.11 din Legea nr.15/1994, în conformitate cu care amortizarea mijloacelor fixe se calculează de la data punerii acestora în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare și condițiilor de utilizare ale acestora și valoarea ratei de amortizare, calculată pentru luna decembrie 2008(... lei), respectiv suma de ... lei.

- contravaloare cadouri protocol (parfumuri, curea) în sumă totală de ... lei, înregistrată în evidența contabilă în baza unor bonuri fiscale externe, neînsoțite de factură și fără a avea înscrise datele de identificare ale petentului, încălcându-se art.48 alin.4 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente, coroborate cu dispozițiile art.1, alin.2 lit.d) din OMFP nr.293/22.02.2006.

- impozit pe venit anticipat în sumă de ... lei, înregistrat în evidența contabilă a contribuabilului cu încălcarea prevederilor art.48 alin.7, lit.c) din

Codul fiscal, potrivit căruia impozitul pe venit datorat potrivit legii nu este cheltuială deductibilă.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - SERVICIUL DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE 1 a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina X suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente (... lei)**

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la X prin care s-a verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../2009, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei următoarele debite contestate de aceasta :

- impozit pe venit net anual stabilit suplimentar ptr.2006 - ... lei;
- impozit pe venit net anual stabilit ptr.2008 - ... lei;
- accesorii aferente impozitului pe venit 2006 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2008 - ... lei, conform pct. II

al prezentei decizii.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, OMF 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

\* Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentului că :

- ”Pe întreg parcursul raportului de inspecție fiscală, domnul consilier practic refuză să admită corelația cheltuială aferentă venitului / venit din profesii libere pentru cheltuielile calificate ca nedeductibile aferente anului 2006 și, respectiv, 2008.”

- Cheltuielile considerate nedeductibile de organul fiscal se încadrează perfect în cheltuielile tipice ale oricărui cabinet de avocat.

- Starea de fapt nu a fost analizată obiectiv, fiind încălcate prevederile art.7 alin.(2) și (3) din Codul de procedură fiscală.

- Nerecunoașterea dreptului de deducere a cheltuielilor indicate în raportul de inspecție reprezintă “un exces de putere al organului de control.”, având în vedere următoarele:

\* Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile/nu sunt aferente veniturilor realizate de X:

Pentru anul 2006:

- 25% din contravaloarea facturilor fiscale emise de Romtelecom, Electrica, Distrigaz, Astral și UPC , în sumă de ... lei, înregistrate în evidența contabilă peste limita deductibilă de 75% stabilită la pct. 3.2. din contractul de comodat f.n./30.06.2005 ca fiind aferentă utilizării în scopul afacerii. Petentul a încălcat prevederile art.48 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.38 din H.G. 44/2004 conform cărora sunt cheltuieli deductibile “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”.

- impozitul pe venit din activități independente în sumă de ... lei nu este cheltuială deductibilă conform prevederilor art.48 alin.7, lit.c) din Codul fiscal.

- contravaloare geantă umăr, cămașă, gaz butelie, servicii dezvoltare fotografii, îmbrăcăminte, confecții, compleu fustă, sacou, produse birotică, cameră video, DVD, bijuterii aur, cărți beletristică, în sumă de ... lei, cheltuieli efectuate în scopul personal al petentului cu încălcarea art.48 alin.7 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt deductibile.

- contravaloare taxă înscriere auto, taxă certificare înmatriculare și taxă mijloace transport, în sumă de ... lei, sunt cheltuieli efectuate de doamna x , penelele căreia sunt emise. Înregistrarea acestora în evidența contabilă a X fiind efectuată cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie “să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente”.

- diferența dintre valoarea de intrare în patrimoniu a mijlocului fix autoturism Dacia Logan (... lei) și valoarea ratelor de amortizare, calculate pentru perioada mai-decembrie 2006 (... lei), respectiv suma de ... lei, a fost înregistrată în evidența contabilă cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile aferente veniturilor trebuie “să respecte regulile privind amortizarea”. Mijlocul fix este aferent activității desfășurate de cabinet dar valoarea acestuia nu se înregistrează toată pe cheltuieli la data achiziției, ci se recuperează prin amortizare calculată de la data punerii în funcțiune a mijlocului fix și până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare, potrivit prevederilor art.11 din Legea nr.15/1994. Organele de inspecție fiscală au procedat la calculul amortizării pentru acest mijloc fix în conformitate cu

prevederile legale în vigoare, cheltuiala cu amortizarea fiind considerată cheltuială deductibilă fiscal.

- contravaloare chirie și întreținere loc parcare în sumă de ... lei sunt cheltuieli efectuate de persoana fizică pe numele căruia a fost emis documentul justificativ. Înregistrarea acestuia în evidența contabilă a X fiind efectuată cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) 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 cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor, justificate prin documente.”

și ale pct. 14 și 15 din OMF 1040/2004 care prevăd:

“Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului
- numele și prenumele contribuabilului precum și adresa completă
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a

operațiunilor în documentele justificative”

- pct.15 din OMF 1040/2004 prevede:”documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

Pentru anul 2008:

- servicii taxi în sumă de ... lei, fără document justificativ, provenită din înregistrarea eronată în evidența contabilă a valorii bonului fiscal nr.00/2006, respectiv suma de ... lei în loc de ... lei.

- contravaloare servicii turistice pentru perioada 23.07.2008-04.08.2008, în sumă de ... lei sunt cheltuieli efectuate în scopul personal al petentului, înregistrarea acestora în evidența X fiind efectuată cu încălcarea art.48 alin.7 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt deductibile.

- contravaloare servicii contabilitate în sumă de ... lei, au fost înregistrate eronat în evidența contabilă în baza facturii nr.../2008, încălcându-se art.48 alin.4 lit.a) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente. Plata serviciilor a fost deasemenea înregistrată conform extrasului BRD nr.10 în data de 09.10.2008.

- diferența dintre valoarea de intrare în patrimoniu a mijlocului fix - unitate de climatizare (... lei) și valoarea ratelor de amortizare, calculate pentru decembrie 2008 (... lei), respectiv suma de ... lei, a fost înregistrată în evidența contabilă cu încălcarea prevederilor art.48 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, conform căruia, pentru a putea fi deduse, cheltuielile aferente veniturilor trebuie “să respecte regulile privind amortizarea”. Mijlocul fix este aferent activității

desfășurate de cabinet dar valoarea acestuia nu se înregistrează toată pe cheltuieli la data achiziției, ci se recuperează prin amortizare calculată de la data punerii în funcțiune a mijlocului fix și până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare, potrivit prevederilor art.11 din Legea nr.15/1994. Organele de inspecție fiscală au procedat la calculul amortizării pentru acest mijloc fix în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cheltuiala cu amortizarea fiind considerată cheltuială deductibilă fiscal.

- contravaloare cadouri protocol (parfumuri, curea) în sumă totală de ... lei, înregistrată în evidența contabilă în baza unor bonuri fiscale externe, neînsoțite de factură și fără a avea înscrise datele de identificare ale petentului, nu sunt aferente desfășurării activității X. Pentru a putea fi deduse cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente, conform art.48 alin.4 lit.a) din Codul fiscal coroborate cu dispozițiile art.1, alin.2 lit.d) din OMFP nr.293/22.02.2006.

- impozitul pe venit anticipat în sumă de ... lei nu este cheltuială deductibilă conform prevederilor art.48 alin.7, lit.c) din Codul fiscal.

\* Așa cum rezultă din cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au examinat în mod obiectiv starea de fapt și, raportat la prevederile legale în materie, au utilizat toate informațiile și documentele prezentate de petent pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Pentru anul 2008 petentul contestă atât impozitul pe venit net anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală (fără însă a motiva) cât și diferența de impozit pe venit net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală.

Având în vedere cele reținute mai sus și prevederile legale invocate rezultă că ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - SERVICIUL DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE 1 a stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare în sarcina X impozitul pe venit în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată X nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

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

**DECIDE:**

Art.1 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de X privind suma de ... lei, reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente (... lei).

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, conform prevederilor legale.

DIRECTOR COORDONATOR