

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 328 din 08 noiembrie 2010

Cu adresa nr./....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr./....., **Activitatea de Inspectie Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de **P.F.A.** din, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr./.....2010 si Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr./.....2010*, intocmite de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscală Prahova.

Deciziile de impunere nr./.....2010 au avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscală incheiat in data de2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr./.....2010

P.F.A. ANGHELACHE IOAN LUCIAN are sediul declarat in, Jud. Prahova, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr.F29/...../.... si detine codul unic de inregistrare nr.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **lei** reprezentand:

- lei - TVA de plata stabilita suplimentar;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- lei - diferența impozit pe venit aferenta anilor 2007 si 2008;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Se contesta de asemenea si diminuarea cu suma de **lei** a pierderii fiscale stabilita de contribuabil pe anul 2009.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscală, actualizata - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. Sustinerile din contestatie sunt urmatoarele:

"[...] 1. *Modul in care organul de control a stabilit impozitul pe venit pentru anii 2006, 2007, 2008 si 2009 formularul urmatoarele obiectii:*

In mod abuziv si nelegal inspectorii fiscali au determinat venitul net aferent perioadei 2007 - 2009 prin diminuarea cheltuielilor efectuate pentru desfasurarea activitatii autorizate.

In acest sens, mentionam cheltuielile considerate ca nedeductibile de catre organul de inspectie fiscală, fara o justificare legală:

anul 2007

- avansuri achitate pentru achizitia de mobilier in valoare de lei; (achizitia mobilierului a fost realizata in anul 2007, asa cum reiese si din raportul de inspectie fiscală);

- suma de lei reprezentand cheltuieli inregistrate in contabilitate in data de2007; (suma mentionata in raportul de inspectie fiscală nu reprezinta o cheltuiala nefiind inregistrata in registrul de incasari si plati, organul de control fiscal a preluat-o eronat din extrasul de cont aferent perioadei respective);

- tamplarie PVC in valoare de lei;*
- achizitie autoturism;*

anul 2008

- materiale de constructie, amenajari la locul de desfasurare a activitatii in valoare de lei;*

- achizitie autoturism;
anul 2009

- materiale de constructie, amenajari la locul de desfasurare a activitatii in valoare de lei;
- achizitie costum in valoare de lei. [...].

De asemenea, mentionam ca exista foarte multe neconcordante intre datele (veniturile si cheltuielile) constatare la verificare si prezentate in raportul de inspectie fiscală si informatiile inscrise in evidentele intocmite (registru de incasari si plati, extrase bancare, etc) privind activitatea desfasurata in perioada 2006 - 2009.

2. Diminuarea bazei de calcul aferenta TVA deductibila (pentru suma de lei aferenta materialelor folosite la amenajarea locului de desfasurare al activitatii, precum si la achizitionarea mobilierului) si TVA de plata stabilita suplimentar conform deciziei de impunere nr./.....2010 care insoteste raportul de inspectie fiscală prin neluarea in calcul a tuturor cheltuielilor realizate pentru desfasurarea activitatii autorizate, asa cum am mentionat anterior. [...]."

II. Prin Raportul de inspectie fiscală incheiat in data de2010 de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la P.F.A. din s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:

"[...] **Taxa pe valoarea adaugata colectata** [...]

In urma verificarii inregistrarilor din jurnalul pentru vanzari precum si documentelor justificative de livrari puse la dispozitie s-a constatat TVA colectata in suma de lei cu lei mai putin decat TVA colectata declarata in suma de lei [...].

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Pentru perioada decembrie 2006 - decembrie 2009, in Jurnalul pentru cumparari, contribuabilul a inregistrat TVA deductibila in suma de RON, cu lei mai mult decat TVA care a fost declarata in suma de lei. [...].

In urma verificarii documentelor care au stat la baza inregistrarii TVA deductibila in jurnalul pentru cumparari, pentru suma de lei nu s-a acordat dreptul de deducere, reprezentand TVA pentru care nu au fost respectate prevederile art.145, alin (2) si art.146, alin 1, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal respectiv:

- lei - reprezentand TVA aferenta achizitiei materiale de constructii, amenajari efectuate in scop personal de persoana fizica A.I. (situatia detaliata a materialelor este prezentata in anexa nr.2), cheltuielile respective nefiind efectuate pentru activitatea economica desfasurata de PFA [...]

- lei - TVA aferenta unor avansuri achitate de contribuabil pentru achizitionarea de mobilier, bunuri utilizate in interes personal de domnul A.I. fara justificare economica pentru activitatea desfasurata de PFA [...]

Precizam ca acest mobilier nu a fost prezentat in lista de inventarie prezentata, intocmita cu ocazia inventarierii efectuata la finele anului 2007 si de asemenea nu a fost inregistrat in registrul inventar detinut de PFA [...].

TVA DE PLATA

Urmare verificarii, aferent perioadei verificate s-a stabilit TVA colectata in minus fata de cea declarata in suma de lei, TVA pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere in suma de lei (..... lei - lei) rezultand o diferența de TVA suplimentara in suma de lei. [...]

Pentru aceasta diferența suplimentara de TVA in suma de lei s-au calculate accesorii, pentru perioada2007 -2010, in conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in suma de lei [...].

CAPITOLUL IV - CONSTATARI PRIVIND IMPOZITUL PE VENIT [...]

Anul 2007 [...]

Din totalul cheltuielilor inregistrate in suma de lei au fost constatate de catre organul de inspectie fiscală cheltuieli nedeductibile in suma de lei, respectiv: [...]

- lei - reprezentand valoarea inclusiv TVA a unor avansuri achitate pentru achizitie mobilier, cheltuieli inregistrate in contabilitate si deduse integral, nedeductibile in conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, corroborat cu prevederile art.48, alin.7, lit i) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare [...];

- lei - reprezentand cheltuiala inregistrata in contabilitate la data de2007 fara a fi prezentate documente justificative (factura fiscală, bon fiscal), cheltuiala nedeductibila in conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal [...];

- lei - reprezentand tamplarie PVC (pret de achizitie inclusiv TVA), cheltuiala efectuata in scop personal de persoana fizica A.I. (anexa nr.2), inregistrata in contabilitate in baza facturii nr./.....2007 si dedusa integral, nedeductibila in conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal [...];

- lei - reprezentand avans si rate principal (exclusiv TVA) aferente unui contract de leasing financiar incheiat de PFA pentru achizitionarea unui autoturism marca, cheltuieli nedeductibile in conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.i) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru acest mijloc fix au fost considerate ca deductibile cheltuielile cu amortizarea, diferentele de curs valutar, dobanzile in conformitate cu prevederile art.48, alin.(5), lit.I) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal [...];

Aferent anului 2007, la control s-a stabilit impozit anual pe venit in suma de lei (..... lei reprezentand venitul net x 16%) cu lei mai mult decat suma stabilita prin decizia de impunere nr. de lei.

Pentru diferența suplimentara în suma de lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(2) din O.G. 92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare s-au stabilit majorari de întârziere în suma de lei pentru perioada2008-.....2010 [...].

Anul 2008 [...]

Din totalul cheltuielilor înregistrate în suma de lei au fost constatate de către organul de inspectie fiscală cheltuieli nedeductibile în suma de lei, respectiv: [...]

- lei - reprezentând avans și rate principal aferente unor contracte de leasing financiar încheiate de PFA pentru achiziționarea a două autoturisme, cheltuieli nedeductibile în conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.i) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Pentru acest mijloc fix au fost considerate ca deductibile cheltuielile cu amortizarea, diferențele de curs valutar, dobânzile în conformitate cu prevederile art.48, alin.(5), lit.I) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal [...];

- lei - reprezentând materiale de construcții, amenajari la prăt de achiziție inclusiv TVA (ex: tamplarie PVC, parchet, OSB, rigips, profile, placi GKB, folie, vata, usa, pervaz, etc.) utilizate în scop personal de domnul A.I., cheltuiala înregistrată în contabilitate PFA și dedusa integral, nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare [...].

Aferent anului 2008, la control s-a stabilit impozit anual pe venit în suma de lei (..... lei reprezentând venitul net x 16%) cu lei mai mult decât suma stabilită prin decizia de impunere nr./.....2009 de lei.

Pentru diferența suplimentara în suma de lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(2) din O.G. 92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare s-au stabilit majorari de întârziere în suma de lei pentru perioada2009-.....2010 [...].

Anul 2009 [...]

Din totalul cheltuielilor înregistrate au fost constatate de către organul de inspectie fiscală cheltuieli nedeductibile în suma de lei, respectiv: [...]

- lei - reprezentând materiale de construcții, amenajari la prăt de achiziție inclusiv TVA (ex: vata twin, ciment, glet, rigips, profile, praf marmura, vopsea, carton, plasa fibra, etc.) (situația detaliată a acestor materiale este prezentată în anexa nr.4.2) utilizate în scop personal de domnul A.I., cheltuiala înregistrată în contabilitate PFA și dedusa integral, nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare [...].

- lei - reprezentând achiziție costul (pret inclusiv TVA), bun personal fără justificare economică pentru activitatea autorizată desfasurată, cheltuiala nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare [...].

In urma verificării pentru anul fiscal 2009 a fost stabilit un venit brut în suma de lei, cheltuieli nedeductibile în suma de lei, rezultând o pierdere fiscală în suma de lei cu lei mai puțin decât pierderea fiscală rezultată pe baza datelor înregistrate în contabilitate în suma de lei, dar diferita fata de venitul net luat în calcul la emiterea deciziei de impunere nr./.....2010. [...]

Aferent anului 2009, la control s-a stabilit impozit anual pe venit în suma de 0 lei (- lei reprezentând pierdere fiscală x 16%) cu lei mai puțin decât suma stabilită prin decizia de impunere nr./.....2010 de lei [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

* **Raportul de inspectie fiscală încheiat în data de2010** de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către P.F.A. din

P.F.A. are ca principal obiect de activitate "Alte activități de servicii prestate în principal întreprinderilor" - cod CAEN 7487, iar ca obiect de activitate secundar "Intermediari în comerțul cu produse diverse" - cod CAEN 5119. În perioada supusă inspectiei fiscale contribuabilul a desfasurat activitate de agent pentru S.C. "P" S.R.L. - în baza contractului nr./.....2006, consultant - în baza contractului nr./.....2007, agent pentru S.C. "R" S.R.L. - în baza contractului nr./.....2009, agent pentru S.C. "O" S.R.L. - în baza contractului nr./.....2009.

1) Referitor la TVA deductibilă fără drept de deducere în suma de lei, care a condus la stabilirea suplimentara a unei TVA de plată în suma de lei și la majorările de întârziere în suma de lei aferente TVA de plată:

* Prin Raportul de inspectie fiscală încheiat în data de2010 la P.F.A., a fost verificată taxa pe valoarea adăugată datorată pe perioada 06 decembrie 2006 - 31 decembrie 2009.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

- diminuarea la control a TVA colectata cu suma de **lei**, ca urmare a erorii de declarare din trim. II 2007 (..... lei diferenta in minus la control) si ca urmare a depasirii limitei deductibile a cheltuielilor de protocol in anul fiscal 2006 (..... lei diferenta in plus la control);
- majorarea la control a TVA deductibila cu suma **lei**, ca urmare a erorilor de declarare din perioada verificata;
- diminuarea la control a TVA deductibila cu suma de **lei**, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor pentru care contribuabilul nu a justificat utilizarea in folosul operatiunilor sale taxabile, suma contestata.

Pe total perioada verificata a rezultat o diferență suplimentara la TVA de plată în suma de **lei** (- lei - lei + lei), aferent careia au fost calculate majorari de întârziere în suma de **lei**, conform prevederilor art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizată.

Referitor la neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila în suma de **lei**, suma contestata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In perioada2007 -2009 contribuabilul a înregistrat TVA deductibila în suma de **lei** aferenta achizitiilor de materiale de constructii si amenajari, respectiv: tamplarie PVC, parchet, OSB, rigips, placi fonoterm, profile, vata Ursă, pal, praf marmura, var, vopsea lavabila, ipsos, plasa fibra, carton, adeziv etc.

In notele explicative date de contribuabil cu ocazia inspectiei fiscale se precizeaza ca aceste materiale au fost utilizate la amenajarea sediului social, respectiv apartamentul situat in, si ca spatiul este utilizat in totalitate in scopul desfasurarii activitatii.

Contribuabilul nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documente justificative cu privire la investitiile efectuate, respectiv bonuri de consum materiale, proces verbal de receptie a lucrarilor de amenajari, procese verbale de predare-primire a investitiilor.

Din analiza cantitatilor de materiale aprovizionate, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea sunt peste necesarul suprafetei apartamentului unde contribuabilul sustine ca au fost utilizate, respectiv: suprafata totala a apartamentului este de aproximativ 50 mp, dar s-au achizitionat 238 mp parchet; 160 bucati placi OSB cu dimensiuni 2,5 / 1,5; 150 mp plasa armare; 110 bucati placi rigips etc.

Potrivit contractului de comodat incheiat in data de 01.01.2007 intre d-na A.C. (sotia d-lui A.I.), in calitate de comodant si P.F.A. in calitate de comodatar, apartamentul situat in, proprietatea sotilor A., a fost pus la dispozitia comodatarului pe o perioada de 4 ani incepand cu data de 01.01.2007, spre folosinta cu titlu gratuit, in scopul utilizarii apartamentului in interesul desfasurarii activitatii P.F.A. Conform clauzelor contractuale, toate cheltuielile privind amenajarea apartamentului in vederea desfasurarii in conditii normale a activitatii P.F.A. cad in sarcina comodatarului.

In urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala, a rezultat faptul ca spatiul declarat ca sediu al P.F.A. nu a fost utilizat exclusiv in scopul activitatii autorizate, ci a avut o folosinta mixta, in acest spatiu locuind si sotii A.. In plus, incepand cu data de2008 la aceasta adresa a fost inregistrat si sediul social al S.C. "A" S.R.L., iar incepand cu data de2008 a fost inregistrat domiciliul persoanei fizice G.R., noul proprietar al apartamentului.

In fapt, la data de2008 sotii A. au vandut d-lui G.R. imobilul de mai sus, iar P.F.A. nu are incheiat cu noul proprietar contract de inchiriere sau contract de comodat care sa justifice desfasurarea activitatii in spatiul declarat ca sediu social si dupa data instrainarii apartamentului de catre sotii A..

Conform comunicarilor efectuate de I.J.P. Prahova si Primaria Comunei, dl. A.I. detine un imobil (casa si teren) in sat, Com., unde insa nu are declarat domiciliul si nici sediul social al afacerii.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca achizitiile de materiale nu au fost utilizate in folosul operatiunilor taxabile ale P.F.A., drept pentru care, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a din Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de **lei** aferenta acestor achizitii.

De asemenea, organele de inspectie fiscală au constatat că în trimestrul I și II 2007 contribuabilul a înregistrat TVA deductibilă în suma de **lei** aferenta unor avansuri achitate pentru achizitionarea de mobilier. Pentru justificarea acestor avansuri, contribuabilul a prezentat la inspectia fiscală copii ale facturilor de achiziție mobilier, din care rezulta că s-au achiziționat: sifonier tehnico, bucătărie, coloana rotativa, scaune, masuta sufragerie, masa crista, pat sogno, living milenium, însă contribuabilul nu a justificat unde se află aceste bunuri.

Conform listei de inventariere prezentată la control, întocmita de contribuabil cu ocazia inventarierii efectuată la finele anului 2007, precum și conform Registrului inventar detinut de P.F.A., aceste bunuri nu au fost înregistrate în patrimoniul afacerii.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscală au concluzionat că achizițiile de mobilier nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxable ale P.F.A., drept pentru care, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în suma de **lei** aferenta acestor achiziții.

* P.F.A. contestă neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în suma totală de lei, sustinând că materialele au fost folosite pentru amenajarea locului de desfășurare a activității, ca și mobilierul achiziționat, precum și că *"In mod abuziv și nelegal inspectorii fiscali au diminuat baza de calcul a T.V.A. deductibila aferenta cheltuielilor realizate pentru desfasurarea activitatii realizata."* Prin contestație nu se aduc și argumente în susținerea punctului de vedere exprimat.

*** Legislatia în vigoare din perioada analizată precizează urmatoarele:**

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 145. - [...]

(2) Orice persoana impozabilă are dreptul să deduca taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxable; [...]."

*** Având în vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat, precizează că orice persoană impozabilă are dreptul să deduca taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxable.

Din analiza documentelor anexate dosarului contestației rezulta că P.F.A. nu justifica pentru toată perioada analizată, respectiv ianuarie 2007 - decembrie 2009, desfășurarea activității în spațiul declarat ca sediu social, întrucât apartamentul situat în, compus din două camere de locuit și dependințe, a fost locuit până la data de2008 de familia A., iar în acest spatiu a fost declarat și sediul social al S.C. "A" S.R.L., astfel că, desi P.F.A. detine contractul de comodat încheiat cu d-na A.C., sotia d-lui A.I., pentru întreaga suprafață a apartamentului, nu dovedește că a fost unicul utilizator al acestui spatiu. Precizam că începând cu data de2008, prin vânzarea apartamentului de la adresa de mai sus și neîncheierea unui contract de folosință a spațiului (comodat, închiriere) cu noul proprietar, P.F.A. nu mai detine în fapt un sediu social.

Rezulta astfel că P.F.A. nu justifica utilizarea materialelor de construcții și a mobilierului achiziționate în perioada martie 2007 - octombrie 2009 în folosul operațiunilor sale taxable.

In plus, cantitatile de materiale de construcții achiziționate sunt mult peste necesarul spațiului declarat ca sediu social, comparativ cu suprafața apartamentului de circa 50 mp declarată de dl. A.I., asa cum am prezentat mai sus, iar mobilierul achiziționat nu își gaseste întrebuintarea în activitatea autorizată, asa cum rezulta din facturile de achiziție prezentate de contribuabil.

Astfel, în afara facturilor de achiziție de materiale de construcții, contribuabilul nu prezintă nicio dovadă că aceste materiale s-au utilizat în apartamentul declarat ca sediu social.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca P.F.A. nu are drept de deducere pentru TVA deductibila in suma totala de **lei** aferenta achizitiilor susmentionate, nefiind indeplinita conditia prevazuta la art. 145 alin.(2) lit.a) din **Codul fiscal**, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru TVA deductibila fara drept de deducere in suma de **lei**, care a condus la stabilirea suplimentara a unei TVA de plata in suma de **lei** si pentru majorarile de intarziere aferente TVA de plata in suma de **lei**.

2) Referitor la diferența de impozit pe venit in suma totala de lei, la diminuarea cu suma de lei a pierderii fiscale stabilita de contribuabil pentru anul 2009 si la majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit in suma totala de lei:

* In perioada 27 noiembrie 2006 - 31 decembrie 2009 P.F.A. a realizat venituri din activitatea de intermediere in comertul cu produse diverse, care se incadreaza in categoria veniturilor din activitati independente, asa cum sunt definite la art.46 "Definirea veniturilor din activitati independente" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Venitul net din activitatea desfasurata se calculeaza ca diferența intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii veniturilor, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, conform prevederilor art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin Raportul de inspectie fiscală incheiat in data de2010 la P.F.A., a fost verificat venitul net realizat, respectiv impozitul pe venit datorat pentru anii 2006, 2007, 2008 si 2009 de contribuabilul A.I..

In urma verificarii au fost constatate cheltuieli nedeductibile in suma totala de **lei**, din care se contesta cheltuieli nedeductibile in suma de **lei**, reprezentand:

- **lei** - cheltuieli cu materiale de constructii si tamplarie PVC aferente anilor 2007 (..... **lei**), 2008 (..... **lei**) si 2009 (..... **lei**);

- **lei** - cheltuieli cu achizitia in leasing a unor autoturisme aferente anilor 2007 (..... **lei**) si 2008 (..... **lei**);

- **lei** - cheltuieli fara documente justificative aferente anului 2007;

- **lei** - cheltuieli cu achizitia unui costum de haine aferente anului 2009.

Cheltuielile nedeductibile contestate in suma de **lei** sunt aferente anilor 2007 (..... **lei**), 2008 (..... **lei**) si 2009 (..... **lei**).

Avand in vedere constatarile inspectiei fiscale privind veniturile si cheltuielile inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati, la control s-a stabilit o diferența suplimentara la venitul net anual impozabil aferent anilor 2007 si 2008 in valoare totala de **lei** (..... **lei** pentru anul 2007 + **lei** pentru anul 2008), care a condus la stabilirea unei diferențe suplimentare la impozitul pe venit in suma totala de **lei** (..... **lei** pentru anul 2007 + **lei** pentru anul 2008), fata de impozitul pe venit stabilit de A.F.P. prin deciziile de impunere anuale emise pe baza declaratiilor depuse de contribuabil si la calculul de majorari de intarziere aferente in suma totala de **lei** (..... **lei** + **lei**).

Pentru anul 2009, inspectia fiscală a stabilit o pierdere fiscală in suma de **lei**, cu **lei** mai putin decat pierderea fiscală inregistrata de contribuabil in suma de **lei**. Fata de impozitul pe venit aferent anului 2009 in suma de **lei** stabilit de catre A.F.P. prin decizia de impunere din oficiu, la inspectia fiscală nu a rezultat nicio obligatie datorata in contul impozitului pe venit.

* Contribuabilul contesta considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor in suma totala de **lei** reprezentand avansuri achitare pentru achizitia de mobilier, pentru achizitia de materiale de constructie si tamplarie PVC, pentru achizitia autoturism si achizitia costum, precizand ca aceste cheltuieli au fost realizate pentru desfasurarea in bune conditii a activitatii autorizate, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) din Codul fiscal. Nu se aduc argumente in sprijinul sustinerilor sale. Referitor la suma de **lei**, considerate la inspectia fiscală ca fiind inregistrata fara a avea la baza un document justificativ, se sustine ca aceasta suma nu

reprezinta o cheltuiala, intrucat nu a fost inregistrata in registrul de incasari si plati, organul de control preluand-o eronat din extrasul de cont aferent perioadei respective.

*** Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 46. - (1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament in valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii.

Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51.

(4) Conditii generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlu II, dupa caz;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...]

i) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

(9) In Registrul inventar se trec toate bunurile si drepturile aferente desfasurarii activitatii. [...]."

*** Avand in vedere cele prezентate mai sus**, rezulta urmatoarele:

a) In anul 2007 P.F.A. a inregistrat cheltuieli cu achizitia de **mobilier** in suma totala de lei, iar in anii 2007, 2008 si 2009 contribuabilul a inregistrat cheltuieli cu achizitia de **materiale de constructii si tamplarie PVC** in suma totala de lei (..... lei + lei + lei).

Asa cum am prezentat la pct.1 din prezenta decizie, contribuabilul nu a dovedit ca aceste cheltuieli au fost efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, astfel ca nu este indeplinita conditia generala de deductibilitate prevazuta la art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat.

Conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citate, nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale. In urma verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala, in colaborare cu I.J.P. Prahova si Primaria Comunei, a rezultat ca aceste achizitii au fost utilizate de contribuabil pentru uzul personal si al familiei sale. De altfel, contribuabilul nu a anexat contestatiei documente care sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscala, limitandu-se doar sa sustina ca aceste cheltuieli au fost efectuate in interesul afacerii.

In plus, daca materialele achizitionate (tamplarie PVC, parchet, rigips, placi fonoterm etc.) ar fi fost utilizate in interesul afacerii, respectiv pentru imbunatatirea gradului de conform si modernizare termica, ele ar reprezenta in fapt cheltuieli de investitii, recuperabile prin amortizare conform prevederilor art.24 din Codul fiscal, si nicidcum cheltuieli cu functionarea si intretinerea unui spatiu. De asemenea, mobilierul achizitionat in interesul unei afaceri se inregistreaza in Registrul de inventar, iar cheltuielile aferente se recupereaza tot prin amortizare.

Rezulta astfel ca suma totala de lei (..... lei + lei) reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul venitului impozabil aferent anilor 2007, 2008 si 2009, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**.

b) In anul 2007 P.F.A. a achizitionat un autoturism in **leasing financiar** pentru care a inregistrat ca si cheltuieli deductibile avans si rate principal in suma de lei, iar in anul 2008 contribuabilul a achizitionat doua autoturisme in **leasing financiar** pentru care a inregistrat ca si cheltuieli deductibile suma totala de lei reprezentand avans si rate principal.

Cele trei mijloace de transport au fost inregistrate in patrimoniu afacerii, fiind cuprinse in Registrul inventar.

Conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.i din Codul fiscal, nu sunt cheltuieli deductibile cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.

Astfel, cheltuielile de achizitie se recupereaza prin amortizare, si nu prin includerea integral pe costuri, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal.

Precizam ca pentru cele trei mijloace fixe organele de inspectie fiscală au stabilit ca deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea, diferențele de curs valutar și dobanzile, conform prevederilor art.48 alin.(5) lit.l) din Codul fiscal, venitul impozabil fiind influentat cu aceste sume.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect cheltuielile in suma totala de lei (..... lei + lei) reprezentand avans si rate principal pentru achizitia in leasing financiar a mijloacelor de transport au fost stabilite ca nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.i) din Codul fiscal, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**.

c) In anul 2007 P.F.A. a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati suma de lei fara a avea la baza documente justificative. Suma a fost inregistrata la fila 8 din Registru, pozitia 169, cu explicatia "motormania" si a fost inclusa in totalul cheltuielilor declarate pentru anul 2007.

Conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a din Codul fiscal, una din conditiile generale pe care trebuie sa le indeplinesca cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse este ca acestea sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente.

Desi in contestatie se sustine ca aceasta suma nu a fost inclusa in cheltuieli, organele de inspectie fiscală preluand-o eronat dintr-un extras de cont, totusi in sustinerea celor afirmate nu sunt prezentate documente justificative.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect cheltuielile in suma de lei inregistrate in evidenta contabila fara documente justificative au fost stabilite ca nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a din Codul fiscal, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**.

d) In anul 2009 P.F.A. a inregistrat cheltuieli in suma de lei aferente achizitiei unui **costum de haine**.

Conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal, sunt nedeductibile fiscal sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

Este evident ca un costum de haine reprezinta un bun al persoanei fizice A.I., folosit de acesta pentru uzul personal, astfel ca in mod corect suma de lei a fost considerata la inspectia fiscală ca nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**.

Concluzionand cele prezentate mai sus la capitolul imozit pe venit, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a), art.48 alin.(7) lit.a) si i) din Codul fiscal, **se va respinge contestatia** formulata pentru imozitul pe venit in suma totala de lei, din care lei aferent anului 2007 (..... lei cheltuieli nedeductibile x 16%) si lei aferent anului 2008, pentru majorarile de intarziere aferente imozitului pe venit in suma totala de lei si pentru diminuarea cu suma de lei a pierderii fiscale stabilita de contribuabil pentru anul 2009.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de P.F.A. din, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata in data de 31.07.2007, se

D E C I D E :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata pentru suma totala de
lei reprezentand:

- lei - TVA de plata stabilita suplimentar;
- lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- lei - diferența impozit pe venit aferenta anilor 2007 si 2008;
- lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit,

ca si pentru diminuarea cu suma de **lei** a pierderii fiscale stabilita de contribuabil pe anul 2009.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,