



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**

**Biroul de soluționare a contestațiilor
DOSAR NR. 68/2011**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

DECIZIA NR. 58 / 07.11.2011

privind soluționarea contestației depusă de C.M.I. X cu sediul în
loc. ... str. ..., nr. ...,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../24.10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../21.10.2011, în legătură cu contestația formulată de C.M.I. X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../27.09.2011, act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin care s-au stabilit **obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe venit în cuantum de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.**

Analizând datele din dosar și având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din *Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare*, constatăm că în speță Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

Din analiza datelor și a documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. .../27.09.2011 (filele 21-24), s-au stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice autorizate C.M.I. X, obligații suplimentare totale de ... lei respectiv, pentru anul 2009 impozit pe venit net în sumă de ... lei, majorări și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei, iar pentru anul 2010 impozit pe venit net în sumă de ... lei.

Decizia menționată mai sus a fost întocmită în baza Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.09.2011 (filele 8-18), raport în care sunt consemnate rezultatele inspecției fiscale generale efectuată pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2010, la persoana fizică autorizată C.M.I. X din ..., str. ..., nr., CIF

Așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, petentul a înregistrat și cuprins la cheltuieli suma de **... lei aferentă perioadei 01.05-31.12.2009** și suma de **... lei aferentă anului 2010** reprezentând contravaloarea combustibilul pentru vehicule.

Organele de inspecție fiscală consideră sumele menționate mai sus ca fiind **cheltuieli nedeductibile fiscal**, întocmind în acest sens *Nota de calcul diferență impozit venit pentru anul 2009* – anexa nr. 2 la Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.09.2011 (fila nr. 7) și *Nota calcul diferență impozit venit pentru anul 2010* – anexa nr. 3 la Raportul de inspecție fiscală nr. .../23.09.2011 (fila nr. 5).

Măsura a fost întemeiată, în drept, pe prevederile **art. 48 alin. (7) lit I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, așa cum a fost modificată prin **O.U.G. nr. 34/2009** cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, conform cărora **nu intră în categoria cheltuielilor deductibile** „în perioada 1 mai 2009 -31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

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

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi”.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că contribuabilul a avut până la data de 30.06.2008 un singur angajat cu contract individual de muncă.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar pentru **anul 2009**, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **... lei** până la data de 23.09.2011 (data la care s-a finalizat inspecția fiscală) și penalități de întârziere în sumă de **...lei**.

II.Împotriva Deciziei de impunere nr. .../27.09.2011 (filele 21-24) contribuabilul a depus contestație înregistrată la registratura Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. .../14.10.2011 (filele 85-86) și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../17.10.2011.

Potentul contestă integral Decizia de impunere nr. .../27.09.2011 și arată că toate cheltuielile cu combustibilul au fost realizate cu autoturismul înregistrat pe cabinetul medical, având nr. de înmatriculare BN-40-CSZ, care a fost utilizat pentru „transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității”. În concret se menționează că autoturismul a fost utilizat pentru transportul tehnicianului dentist de la Cabinetul stomatologic la Laboratorul dentar unde se prelucrează și confecționează proteze și alte componente necesare desfășurării activității precum și pentru deplasarea medicului la activități specifice pregătirii profesionale, condiderând că

acestea se încadrează la **excepțiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, așa cum a fost modificată prin **O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale**.

Prin contestația depusă petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../27.09.2011 privind impozitul pe venitul stabilit suplimentar în sumă totală de **... lei**.

În probațiune petentul depune foile de parcurs aferente perioadei analizate, face dovada proprietății autoturismului și a participării la cursuri de pregătire profesională.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestator și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

În fapt, urmare a verificării efectuate, organul de control a stabilit că sumele de **... lei pentru anul 2009 și ... lei pentru anul 2010, reprezentând cheltuieli cu combustibilul**, înregistrate în contabilitatea în partidă simplă a persoanei fizice autorizate, nu pot fi considerate ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit, invocând în acest sens prevederile **art. 48, alin.(7), lit.I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (modificată de O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale)**.

Cheltuielile cu combustibilul au fost justificate pe baza foilor de parcurs întocmite în acest sens și anexate contestației depuse (filele 26-73).

În raport cu documentația de la dosar și actele normative aplicabile, organul de soluționare urmează să stabilească dacă contestatorul se încadrează la excepția prevăzută de Codul fiscal, respectiv dacă folosirea autoturismului poate fi asimilată cu “transportul de personal la și de la locul de desfășurare a activității” și, ca urmare, dacă are drept de deducere a cheltuielilor cu combustibilul.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. (7) lit. I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, coroborate cu prevederile **pct. 39¹ și pct. 45¹, alin. (1) din H.G. nr. 488/2009 pentru completarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, norme legale care dispun:**

Art.48 alin.(7), lit.I¹): „Nu sunt cheltuieli deductibile în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:**

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

- 2....;
3.”

Pct. 39¹ din H.G. nr. 488/2009 pentru completarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004 (completare dată pentru aplicarea O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale.):

„Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. l¹) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI «Taxa pe valoarea adăugată».”

Pct. 45¹ alin. (1) din H.G. nr. 488/2009 pentru completarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004 (completare dată pentru aplicarea O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale.):

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

a)

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

[....].”

Conform acestor prevederi legale, pentru ca petenta să beneficieze de deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul utilizat de autoturismul proprietatea Cabinetului medical individual trebuie să îndeplinească condițiile impuse de legiuitor:

- să fie utilizat exclusiv pentru transportul angajaților;
- să existe dificultăți majore în a găsi alt mijloc de transport;
- să existe un acord colectiv între angajator și angajați prin care se obligă să asigure gratuit acest transport.

Având în vedere relația cu tehnicianul dentist care a utilizat autoturismul din proprietatea Cabinetului medical stomatologic este clar că aceasta nu are la bază un contract de muncă. De altfel, din raportul de inspecție fiscală rezultă că petentul nu are angajați în perioada 01.05.2009-31.12.2010, și ca urmare nu poate fi vorba de îndeplinirea acestor condiții.

În concluzie, organul de control a procedat corect prin neadmiterea ca și cheltuială deductibilă la calculul venitului impozabil a sumei de **... lei**, sumă ce reprezintă **cheltuieli cu combustibilul în perioada 01.05.2009-31.12.2010** și la stabilirea **impozitului pe venit suplimentar în sumă de ...lei.**

În virtutea principiului de drept potrivit căruia “*accessorium sequitur principale*”, **accesoriile aferente impozitului pe venit, în sumă de ... lei**, urmează a fi respinse.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 210 și ale art. 216, din O.G. nr. 92/2003 *privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare* se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **C.M.I. X** pentru suma totală de **... lei**, din care **... lei** reprezintă **impozit pe venit din activități independente**, iar suma de **... lei** reprezintă **accesorii aferente impozitului pe venit din activități independente**, și pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.../27.09.2011;

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bistrița-Năsăud – Secția comercială și contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV,
l.s.