

071010NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr....../.../10.05.2010 înregistrată la direcție sub nr....../10.05.2010, cu privire la contestația formulată de **X**, având codul de înregistrare fiscală ... și sediul în

Contestatia, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../05.05.2010, a fost formulată parțial împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....../30.03.2010 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....../30.03.2010.

Obiectul cauzei îl constituie suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe venit;
- ... lei – taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând ca în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și alin. (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **X** din

I. Petenta formulează contestație împotriva **Deciziilor de impunere nr. .../30.03.2010**, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, arătând următoarele:

În urma inspecției fiscale efectuate de organele de specialitate din cadrul Activității de inspecție Fiscală a fost emisă Decizia de impunere nr....../30.03.2010 care a avut la bază Raportul de Inspecție Fiscală nr....../30.03.2010, în urma căreia nu au fost admise la deducere cheltuielile cu combustibilul începând cu data de 01.05.2009, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă începând cu data de 01.09.2009.

Petentul consideră că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală sunt netemeinice și nelegale cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul deoarece se încadrează la excepțiile prevăzute la art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că vehiculul proprietate este folosit pentru transportul executorului judecătoresc la și de la locul de desfășurare a activității. Conform specificului activității de executor judecătoresc, acesta este obligat să efectueze muncă de teren, în interesul soluționării dosarelor de executare, împrejurare în care se deplasează cu mijlocul propriu de transport la sediile sau domiciliile debitorilor situate în municipiul ... sau în comunele din județul Neamț, motiv pentru care este obligat să achiziționeze combustibil în vederea desfășurării activității.

Potrivit art.1 pct.5 din Hotărârea nr.2 din 17.02.2007 a Uniunii Naționale a Executorilor Judecătorești din România, publicată în Monitorul Oficial nr. 164/07.03.2007, sunt considerate cheltuieli de executare silită, și cheltuielile de transport, iar la art.3 se arată că sumele încasate sunt evidențiate în categoria veniturilor. În consecință, petentul consideră că se încadrează și în prevederile punctului 2 al art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, în sensul că sunt acceptate la deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul efectuate de „vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată.”

De asemenea, potrivit art.1 pct.4 din hotărârea mai sus menționată, procesele verbale de îndeplinire a procedurii reprezintă cheltuieli de executare silită. Procesele verbale de îndeplinire a procedurii se încheie în urma deplasării de către executorul judecătoresc la domiciliile sau la sediile părților din dosarele de executare silită. Procesele verbale de îndeplinire a procedurii constituie servicii cu plată în sumă de 20 lei/proces verbal. Cu ocazia deplasărilor pe raza județului Neamț sau în afara județului Neamț, se merge cu autovehiculul proprietatea X și în consecință se fac cheltuieli cu combustibilul, cheltuieli care sunt deductibile potrivit excepțiilor susmenționate din Codul fiscal. Aceste prevederi legale sunt explicate pe larg și în Circulara nr.341061/2009 emisă de Ministerul Finanțelor Publice, conform căreia „sunt prevăzute o serie de excepții pentru care limitările speciale ale dreptului de deducere nu se aplică, pentru acestea aplicându-se regulile generale de deducere. În categoria vehiculelor exceptate de la noile reguli se înscriu: ... vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, vehiculele utilizate exclusiv pentru transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității ...”

Petentul subliniază faptul că deși numai vehiculele destinate exclusiv transportului de persoane sunt exceptate de la noile reguli, și cele utilizate exclusiv transportului de personal la și de la locul de desfășurare a activității vor fi exceptate de la limitarea deducerii taxei pe valoarea adăugată stabilită de art. 145¹ din Codul fiscal și precizează că pentru încadrarea vehiculelor în aceste categorii exceptate nu se va analiza fiecare deplasare sau utilizare în parte, tocmai datorită faptului că legea stabilește că utilizarea trebuie să fie exclusivă pe destinațiile exceptate.

În consecință, este nelegală și netemeinică mențiunea din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală contestate, potrivit căreia petentul ar fi trebuit să prezinte foi de parcurs pentru fiecare deplasare sau utilizare în parte.

Potentul a prezentat organelor de inspecție fiscală acte și documente cu privire la cheltuielile cu combustibilul, care să justifice încadrarea la excepții, a justificat utilizarea exclusivă a autovehiculului pentru transport de persoane la și de la locul de desfășurare a activității în sensul că a depus chitanțe privind cheltuielile cu combustibilul și ordine de deplasare și a arătat organelor de inspecție fiscală că în temeiul Hotărârii nr.2/2007 a U.N.E.J., efectuează activitățile/serviciile cu plată (procesele verbale de îndeplinire a procedurii – pct. 4, cheltuielile de transport – pct.5), iar potrivit art.III din aceeași hotărâre, „sumele încasate potrivit prezentei hotărâri sunt evidențiate în categoria veniturilor.”

În consecință, petentul consideră că a dovedit pe deplin că prin specificul activității, se încadrează la excepțiile prevăzute de Codul fiscal.

De asemenea, petentul nu este de acord cu mențiunea organelor de inspecție fiscală din decizia de impunere și din raportul de inspecție fiscală, cu privire la faptul că nu a făcut dovada că are personal angajat calificat și care desfășoară activitatea de executor judecătoresc deoarece din toate actele depuse în timpul inspecției fiscale rezultă în mod evident că are calitatea de executor judecătoresc în cadrul X, iar conform declarației de înregistrare fiscală

pentru persoane fizice, este executor judecătoresc potrivit Ordinului nr.685 din 04.04.2001 emis de Ministrul Justiției.

Față de prevederile legale exprese privind acceptarea la deductibilitate a cheltuielilor cu combustibilul efectuate cu vehicule, excepții în a căror categorie se încadrează și petentul, este evident că este îndreptățit la deducerea din încasări a valorii combustibilului și la deducerea taxei pe valoarea adăugată din valoarea combustibilului.

În susținerea contestației, petentul depune copie după Hotărârea nr.2 din 17.02.2007 a Uniunii Naționale a Executorilor Judecătorești din România și Circulara nr.341061/2009 emisă de Ministerul Finanțelor Publice.

II. 1. Referitor la impozitul pe venit

Activitatea de Inspecție Fiscală a emis în data de 30.03.2010 pentru **X, Decizia de impunere nr.../30.03.2010 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual**, potrivit căreia datorează, printre altele, pentru perioada 01.05.2009 – 31.12.2009, o diferență de impozit pe venit în sumă totală de ... lei.

La punctul 4 „Date privind creanța fiscală - Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit” se menționează următoarele:

Anul verificat: 2009

La „Motivul de fapt” se precizează faptul că diferența de venit net stabilită la control, s-a determinat ca influența a veniturilor și cheltuielilor.

Cheltuielile au fost influențate, printre altele, de suma de ... lei, care reprezintă combustibil neadmis la cheltuieli deductibile începând cu data 01.05.2009, „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” și „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”.*

Având în vedere constatările și prevederile sus menționate la data controlului, **X nu a prezentat acte și documente cu privire la cheltuielile cu combustibilul, care să justifice încadrarea la excepții, justificarea privind utilizarea exclusivă a vehiculului pentru transportul personalului angajat cu calificare în domeniu, foi de parcurs din care să rezulte ca numai**

personalul angajat calificat in domeniu utilizeaza vehicolul in cauza, conform obiectului de activitate al X și nu a facut dovada ca are personal angajat calificat si care desfasoara activitatea de executor judecatoresc.

La control avand in vedere prevederile actelor normative sus mentionate, suma de ... lei, a fost considerata nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe venit.

Pentru diferenta de venit net in suma de ... lei la control s-a determinat impozit pe venit in suma de ... lei.

„Temeiul de drept” acte normative:

- O.M.F.P. nr. 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 nr. 571/2003 privind Codul fiscal – cap. II lit. F pct.43 lit.a);

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare - art.48 alin.(4) lit.a) și alin.(7), lit.I¹;

- H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal – pct. 37.

Decizia de impunere nr.../30.03.2010 are ca anexă Raportul de inspecție fiscală nr.../30.03.2010 in care la Cap.IV – „Constatări privind impozitul pe venit”, se precizează că în anul 2009, suma de ... lei reprezinta cheltuieli neadmise la deducere reprezentând combustibil incepand cu data 01.05.2009, fiind incalcate prevederile art.48 alin.(7) lit.I¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Activitatea de Inspecție Fiscală a emis in data de 30.03.2010 pentru X, **Decizia de impunere nr.../30.03.2010 privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală**, potrivit căreia, printre altele, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada 01.09.2009 – 31.12.2009, o diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă totală de ... lei, diferență care provine din înregistrarea în contabilitate a taxei pe valoarea adăugată deductibilă aferentă combustibilului.

La punctul 3.2. - „Motivul de fapt – TVA deductibilă” se menționează că suma de ... lei stabilită suplimentar **reprezinta combustibil neadmis la deducere** „în cazul vehiculelor 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, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) 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” și „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” .

▶(-) lei – TVA din luna septembrie aferenta cheltuielilor cu combustibilul neadmisa la deducere incepand cu data de 01.05.2009;

▶(-) ... lei – TVA din luna octombrie aferenta cheltuielilor cu combustibilul neadmisa la deducere incepand cu data de 01.05.2009;

▶(-) ... lei – TVA din lunile noiembrie și decembrie aferenta cheltuielilor cu combustibilul neadmisa la deducere incepand cu data de 01.05.2009 inregistrat in Registru-jurnal de cumparari si in decontul trim. IV.

La control, suma de ... lei, a fost considerata nedeductibila fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

La punctul 3.3. „Temeiul de drept” se precizează următoarele:

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare –art.145¹ alin.(1) lit.a);

- H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal – pct. 45¹ lit.f).

Decizia de impunere nr.2763/30.05.2010 are ca anexă Raportul de inspecție fiscală nr.2763/30.05.2010 în care se precizează următoarele:

Capitolul III „Taxa pe valoarea adăugată”:

În perioada ianuarie-iulie 2009, contribuabilul, a realizat venituri brute in suma de ... lei. Potrivit art.153 alin.2. lit.b) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, B.E.J. Mares Ioan avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA incepand cu data de **01.09.2009**, prin depasirea plafonului de 35.000 euro (35.000 euro x 3.381 lei/euro=118.360 lei).

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

Taxa pe valoarea adăugată dedusa de contribuabil este aferenta in principal **bonurilor de combustibil**, energie electrica, gaz, serviciilor postale si altor cheltuieli deductibile fiscal necesare desfasurarii activitatii.

Suma de ... lei reprezinta combustibil neadmis la deducere conform art. 145 alin.2 lit. a), art.145¹ care precizeaza “în cazul vehiculelor 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, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) 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” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.45¹ din HG nr.44/2004, care precizeaza la lit.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” .

Suma de ... lei se compune din:

- ... lei – TVA din luna septembrie aferenta cheltuielilor cu combustibilul neadmisa la deducere incepand cu data de 01.05.2009 (anexa nr.7);
- ... lei – TVA din luna octombrie aferenta cheltuielilor cu combustibilul neadmisa la deducere incepand cu data de 01.05.2009 (anexa nr.7);
- ... lei – TVA din lunile noiembrie și decembrie aferenta cheltuielilor cu combustibilul neadmisa la deducere incepand cu data de 01.05.2009 inregistrat in Registru-jurnal de cumparari si in decontul trim. IV (anexa nr.8).

Pentru perioada verificata in intervalul de la 26.10.2009-13.11.2009 s-au calculat majorari de întârziere în sumă de ... lei (anexa nr.13), conform art.119 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

Prin cauza supusa solutionarii Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte dacă este legala masura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili in sarcina X din municipiul ... prin Deciziile de impunere nr..../30.03.2010, impozit pe venit în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei si majorari de intarziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt,

În urma controlului efectuat la X, organele de inspectie fiscală au constatat că societatea a înregistrat eronat în evidența contabilă în perioada mai 2009 – decembrie 2009 contravaloarea unor bonuri fiscale reprezentând cheltuieli cu combustibil, în sumă totală de ... lei și taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă combustibilului în sumă de ... lei, încalcând prevederile art.48 alin.(4) lit.a) și alin.(7) lit.a), lit.l¹, art.145 alin.(2) lit.a) și art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.45¹ lit.f) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au emis **Decizia de impunere nr..../30.03.2010 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și Decizia de impunere nr..../30.03.2010 privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală, prin care au stabilit în sarcina X, printre altele, pentru perioada**

01.05.2009 – 31.12.2009, impozit pe venit în sumă totală de ... lei și pentru perioada 01.09.2009 – 31.12.2009, taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă totală de ... lei.

Petentul consideră că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală sunt netemeinice și nelegale cu privire la nedeductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul deoarece se încadrează la excepțiile prevăzute la art.21 alin.(4) lit.t din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că vehiculul proprietate este folosit pentru transportul executorului judecătoresc la și de la locul de desfășurare a activității și invocă art.1 pct.4 și 5 din Hotărârea nr.2 din 17.02.2007 a Uniunii Naționale a Executorilor Judecătorești din România, publicată în Monitorul Oficial nr. 164/07.03.2007, potrivit căreia procesele verbale de îndeplinire a procedurii și cheltuielile de transport sunt considerate cheltuieli de executare silită, iar la art.3 se arată că sumele încasate sunt evidențiate în categoria veniturilor. În consecință, petentul consideră că se încadrează și în prevederile punctului 2 al art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că sunt acceptate la deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul efectuate de „vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată.”

Petentul subliniază faptul că deși numai vehiculele destinate exclusiv transportului de persoane sunt exceptate de la noile reguli, și cele utilizate exclusiv transportului de personal la și de la locul de desfășurare a activității vor fi exceptate de la limitarea deducerii taxei pe valoarea adăugată stabilită de art. 145¹ din Codul fiscal și precizează că pentru încadrarea vehiculelor în aceste categorii exceptate nu se va analiza fiecare deplasare sau utilizare în parte, tocmai datorită faptului că legea stabilește că utilizarea trebuie să fie exclusivă pe destinațiile exceptate.

În consecință, este nelegală și netemeinică mențiunea din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală contestate, potrivit căreia petentul ar fi trebuit să prezinte foi de parcurs pentru fiecare deplasare sau utilizare în parte.

În consecință, petentul consideră că a dovedit pe deplin că prin specificul activității se încadrează la excepțiile prevăzute de Codul fiscal, că a făcut dovada că are personal angajat calificat și care desfășoară activitatea de executor judecătoresc deoarece din toate actele depuse în timpul inspecției fiscale rezultă în mod evident că are calitatea de executor judecătoresc în cadrul X iar conform declarației de înregistrare fiscală pentru persoane fizice, este executor judecătoresc potrivit Ordinului nr.685 din 04.04.2001 emis de Ministrul Justiției.

Biroul solutionare contestatii, cu adresa nr..../28.05.2010 a solicitat contestatoarei, să transmită documente în susținerea contestației pentru sumele contestate. Contestatoarea a dat curs acestei solicitari prin adresa nr.... din data de 04.06.2010 și înregistrată la DGFP sub nr..../04.06.2010 și depune următoarele documente:

- Hotărârea nr.2/17.02.2007 privind completarea Statutului Uniunii Naționale a Executorilor Judecătorești din România, publicată în Monitorul Oficial nr. 164/07.03.2007;
- Circulara nr.341061/2009 emisă de Ministerul Finanțelor Publice.

În drept,

Referitor la reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă, art.48 alin.(4) lit.a) și alin.(7) lit.I¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

- să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

(...)

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

I¹) 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.”

Referitor la limitări speciale ale dreptului de deducere, art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„(1) În cazul vehiculelor 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, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) 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;

(...)

(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2010 inclusiv.”

Punctul 45¹ alin.(1) lit.f) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

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

- 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.”

Lit.F pct.43 din Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoane fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin OMFP nr.1040/2004, cu privire la normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, precizează:

„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.”

Referitor la condițiile de deducere a cheltuielilor în determinarea venitului net din activități independente **punctul 37** din H.G. nr.44/2004 prevede:

„Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Referitor la calculul majorărilor de întârziere, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art. 119 alin.(1)

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

- la art.120 alin.(1)

“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Față de cele expuse în fapt și în drept reținem că în perioada 01.05.2009 – 31.12.2010, legiuitorul a limitat dreptul de deducere a cheltuielilor cu

combustibilul și a taxei pe valoarea adăugată aferentă 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, printre altele, a situației în care vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității.**

Pentru a se încadra la excepția menționată anterior, **petentul trebuie să dovedească cu documente utilizarea exclusivă a vehiculului. În cazul în care acest lucru nu poate fi dovedit, vehiculul fiind utilizat parțial pentru activitățile exceptate și parțial pentru activități care nu se regăsesc la excepțiile prevăzute de lege, petentul nu poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielii cu combustibilul și a taxei pe valoarea adăugată.**

Până la finalizarea inspecției fiscale și a prezentei decizii, petentul **nu a prezentat documente cu privire la cheltuielile cu combustibilul, care să justifice încadrarea la excepții, respectiv nu a demonstrat utilizarea exclusivă a vehiculului pentru transportul personalului angajat calificat și care desfășoară activitatea în domeniul prevăzut de excepții (singura persoană care figurează ca angajată este secretara).**

Referitor la faptul că petentul își motivează contestația și în baza prevederilor din Hotărârea nr.2/2007 privind completarea Statutului Uniunii Naționale a Executorilor Judecătorești, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece conform art.1 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **în materie fiscală, dispozițiile Codului fiscal prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.**

Față de cele prezentate reținem ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au diminuat cheltuielile cu combustibilul în sumă de ... lei și nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielii cu combustibilul, drept pentru care **urmeaza a se respinge ca neîntemeiată contestația petentului pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe venit și ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere.**

Referitor la accesoriile in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată in suma de ... lei, precizăm ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatorului a fost retinut intreg debitul reprezentand taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de ... lei, acesta datoreaza si accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge contestația petentului ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art.210, 216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **X** din ... pentru suma de ... **lei**, reprezentând:

- ... lei – impozit pe venit;
- ... lei – taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

stabilite prin Decizia de impunere nr.../30.03.2010 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și Decizia de impunere nr.../30.03.2010 privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director Executiv,