

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de CMVI X înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.și a procedat la soluționarea contestației, constatând următoarele:

CMVI X formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data deși înregistrat sub nr....., întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice.

În considerarea prevederilor art. 7, art. 85, art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul de soluționare a contestației a solicitat petentului prin adresa nr.completarea dosarului cauzei cu obiectul contestației.

Prin adresa FN din ..înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr....., petentul a precizat că a formulat contestația 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 asocieră nr.și că suma contestată o reprezintă impozitul pe venit suplimentar și accesoriile aferente stabilite prin decizia de mai sus.

Referitor la contestația formulată de împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data dede către inspectorii din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

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

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...].

ART. 87

Forma si continutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]
coroborat cu prevederile art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și continutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 87 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."

Având în vedere că raportul pe care petentul îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, conform dispozițiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad se va pronunța asupra 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 asocieri

nr....., decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala dininregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala Arad sub nr.....

In conditiile în care Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.este titlul de creanta care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentului si acesta fiind cel care produce efecte fata de petent, si nu raportul de inspectie fiscala în care doar sunt consemnate constatările inspectiei fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de CMVI X împotriva Raportului de inspectie fiscala încheiat la data dede catre inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Arad, aceasta urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

Referitor la contestația formulata de CMVI X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....., s-au retinut urmatoarele :

CMVI X contesta suma totala de lei RON reprezentând:

- lei RON impozit pe venit stabilit suplimentar de catre organele de control;
- lei RON majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Contestația a fost depusa în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestația a fost formulata de reprezentantul legal al petentului si stampilata cu stampila cabinetului, asa dupa cum prevede art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

I. Petentul formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.si solicita admiterea contestației, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- in luna decembrie 2004, CMVI X a achiziționat un autoturism SKODA FABIA de la Porsche Leasing Romania in baza contractului de leasing financiar nr. iar conform acestui contract valoarea autoturismului era de Euro fara TVA;

- in raportul de inspectie fiscala , in vederea calculării cheltuielii cu amortizarea mijloacelor fixe, organul fiscal a stabilit ca valoarea de intrare a autoturismului SKODA FABIA este de lei la un curs valutar de 1 euro=3,9660 RON, rezultând o valoare de intrare de lei RON;

- petentul susține ca , având in vedere ca la data încheierii contractului de leasing cabinetul nu era înregistrat ca plătitor de taxa pe valoarea adăugata, contravaloarea TVA de pe facturile de achiziții de bunuri si servicii sau de pe alte documente legale ce fac dovada intrării in patrimoniu a unor bunuri sau a achiziționării unor servicii se regăsește in costul de achiziție al acestora, fiind o cheltuiala deductibila;

- valoarea corecta de intrare a autoturismului SKODA FABIA era deron fiind formata din pretul de cumparare de la furnizor (.... euro x 3,9660 ron = ron), taxele nerecuperabile adica taxa pe valoarea adaugata in suma de euro (..... euro x 3,9660 ron = ron) si taxa de management platita conform facturii nr. in suma deeuro (.....euro x 3,9660 lei = lei);

- petenta afirma ca, prin calcularea eronata a valorii de intrare a autoturismului SKODA FABIA de catre organele de control fiscal au fost stabilite eronat obligatii fiscale suplimentare prin reducerea cheltuielilor cu amortizarea a cărui valoare de amortizare a fost diminuata cu taxa pe valoarea adăugata si cu taxa de management, citează prevederile art. 24 alin. 5 lit. a din Codul Fiscal si O.M.F. nr. 306/2002 si solicita recalcularea cheltuielii cu amortizarea fiscala pentru anul 2004 prin luarea in considerare a valorii de intrare legale a mijlocului fix in gestiune;

- organul fiscal a trecut la cheltuieli nedeductibile cheltuielile efectuate cu reparațiile si întreținerea autoturismului DACIA 1310 cu nr. de înmatriculare AR care este dat de către proprietar in folosința cabinetului cu titlu gratuit in baza unui contract de comodat, cheltuieli in suma delei. Petentul considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile deoarece ele au fost realizate in scopul obținerii veniturilor iar conform Codului civil art. 1569 cheltuielile efectuate de către comodatari in utilizarea bunului împrumutat cu titlu gratuit cad in sarcina acestuia.

- petentul a efectuat cheltuieli cu reparațiile si întreținerea sediului unde isi desfasoara activitatea cabinetul in baza unui contract de concesiune nr....., cheltuieli in suma de lei pe care le considera deductibile in conformitate cu prevederile art. 49 alin. 4, lit. a) si b) din Codul fiscal, deoarece ele au fost realizate in scopul obținerii veniturilor si sunt de stricta necesitate pentru asigurarea desfasurarii activității cabinetului in condiții de igiena, acestea referindu-se la întrețineri si reparații curente ale imobilului cum ar fi lucrări de zugrăvit anuale, întreținerea rețelei de apa potabila si întreținerea instalației electrice a imobilului;

- organul fiscal a considerat nedeductibile cheltuielile efectuate de cabinet pentru încălzirea imobilului in care se desfasoara activitatea respectiv a cheltuielilor cu procurarea materialului lemnos in suma de lei achitat cu chitanța nr. din 25.04.2005. Petentul susține ca aceste cheltuieli sunt deductibile deoarece ele au fost realizate in scopul obținerii veniturilor si sunt de stricta necesitate pentru asigurarea desfasurarii activității cabinetului in condiții de normalitate.

In raport de cele prezentate, petentul solicita anularea deciziei de impunere si recalcularea impozitului pe venit datorat si a accesoriilor aferente.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr....., Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Persoane Fizice a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.prin care s-a stabilit in sarcina CMVI X diferenta de impozit pe venit suplimentar de plata in suma totala de lei si obligatii fiscale accesorii in suma totala delei, dupa cum urmeaza :

- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2004 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei ;

- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2005 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei ;

- diferenta de impozit pentru anul 2006 in suma de lei si accesorii aferente in suma de ... lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de petent, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

CMVI X isi desfasoara activitatea in baza Atestatului de libera practica medicala veterinara seria A nr....., a certificatului de inregistrare la Colegiul Medicilor Veterinari nr.si a avizului special pentru desfasurarea activitatii de libera practica medicala veterinara nr.....

Perioada supusa inspectiei fiscale, in ceea ce priveste impozitul pe venitul din activitati independente a fost 01.01.2004 - 31.12.2006.

Cauza supusa solutionarii este daca organul de inspectie fiscala a stabilit corect faptul ca petentul datoreaza sume reprezentand diferente de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in plus si accesorii aferente, in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca nu au fost utilizate toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corectă a situatiei fiscale a contribuabilului.

In fapt, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.a fost emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad, Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Persoane Fizice in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., prin care organele de inspectie fiscala, referitor la verificarea CMVI Dr. X pentru anii 2004 -2006 au stabilit urmatoarele:

- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2004 in suma delei si accesorii aferente in suma delei ;

- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2005 in suma delei si accesorii aferente in suma de lei ;

- diferenta de impozit pentru anul 2006 in suma de lei si accesorii aferente in suma de .. lei.

Totodata, cheltuielile care nu au fost admise la deducere pentru perioada 2004 - 2006, contestate de petent, sunt urmatoarele :

- cheltuielile cu amortizarea fiscala pentru autoturismul SKODA FABIA prin neincluderea in valoarea de intrare a taxei pe valoarea adaugata aferenta si a taxei de management;

- cheltuielile de funcționare, întreținere si reparații efectuate in anul 2004 in suma totala delei la autoturismul DACIA 1310 cu nr. de înmatriculareaflat in folosința CMVI Dr. X in baza unui contract de comodat cu titlu gratuit;

- cheltuielile in suma totala de lei reprezentand cheltuieli cu întreținerea si repararea sediului in care isi desfasoara activitatea cabinetul;

- cheltuielile in suma delei pentru încălzirea imobilului in care isi desfasoara activitatea cabinetul in anul 2005.

In drept, dispozițiile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 53 și 54 din Normele metodologice de aplicare a acestui articol, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stipulează:

Codul fiscal:

“Art. 48. - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(...)

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

- a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;
- b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;
- c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;(...)”

Norme metodologice:

“53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 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.

54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...) - 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 (...).”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă și care sunt justificate cu documente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, au rezultat următoarele:

1. Referitor la cheltuiala cu amortizarea fiscală a autoturismului SKODA FABIA achiziționat de petent în baza contractului de leasing financiar nr.de la Porsche Leasing Romania:

În fapt, în luna decembrie 2004, CMVI Dr. Sircuța Mircea Aurel a achiziționat un autoturism SKODA FABIA de la Porsche Leasing Romania în baza contractului de leasing financiar nr....., iar conform acestui contract valoarea autoturismului era deEuro fără TVA.

În raportul de inspecție fiscală, în vederea calculării cheltuielii cu amortizarea mijloacelor fixe, organul fiscal a stabilit că valoarea de intrare a autoturismului SKODA

FABIA este de ...lei la un curs valutar de 1 euro=3,9660 RON, rezultând o valoare de intrare de ...lei RON.

Petentul considera ca organul fiscal a stabilit in mod eronat valoarea de intrare a autoturismului întrucât nu a inclus in valoarea de amortizare taxa pe valoarea adăugata aferenta achiziției si taxa de management achitata de cabinet conform facturii.....

La data achiziției autoturismului respectiv in luna decembrie 2004 cabinetul nu era înregistrat ca plătitor de taxa pe valoarea adăugata, devenind plătitor de taxa pe valoarea adăugata conform Certificatului de înregistrare in scopuri de TVA seria B nr.începând cu data de 01.10.2007.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 24 alin. (1), alin. (5) si alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„Amortizarea fiscală

ART. 24

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(...)

(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

a) costul de achiziție, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;

(...)

(12) Contribuabilii care investesc în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile, destinate activităților pentru care aceștia sunt autorizați și care nu aplică regimul de amortizare accelerată, pot deduce cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix sau a brevetului de invenție. Valoarea rămasă de recuperat pe durata normală de utilizare se determină după scăderea din valoarea de intrare a sumei egale cu deducerea de 20%.(...)

Contracte de leasing

ART. 25

(1) În cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, în timp ce în cazul leasingului operațional, locatorul are această calitate.

Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de către utilizator, în cazul leasingului financiar, și de către locator, în cazul leasingului operațional, cheltuielile fiind deductibile, potrivit art. 24.”

De asemenea, in conformitate cu prevederile Ordinului Ministerului Finantelor nr. 306/2002, Secțiunea III, Tratamente contabile:

“Costul de achizitie al unui bun este egal cu pretul de cumparare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare si alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea in stare de utilizare sau intrarea in gestiune a bunului respectiv.”

Din prevederile legale mai sus prezentate mai sus, in conditiile in care, asa dupa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei, CMVI X nu era înregistrat ca plătitor de taxa pe valoarea adăugata la data achiziției autoturismului, nu avea posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugata achitata aferenta avansului, respectiv taxa pe valoarea adăugata datorata aferenta ratelor de leasing, motiv pentru care taxa pe valoarea adăugata

aferenta autoturismului reprezintă taxa nerecuperabila care trebuia inclusa in costul de achiziție al acestuia.

De asemenea, taxa de management înscrisa in factura nr.reprezintă o taxa nerecuperabila care trebuia inclusa de către organul fiscal in costul de achiziție al autoturismului SKODA FABIA.

In raport de cele prezentate, s-a reținut ca, in condițiile in care din actul de control atacat nu rezulta ca organele de control au făcut aplicațiunea prevederilor legale prezentate mai sus in sensul ca nu au inclus in valoarea amortizabila a autoturismului ce face obiectul contractului de leasing financiar taxa pe valoarea adăugata si taxa de management justificate cu documente si in acest mod au stabilit venitul net anual impozabil si suma suplimentara de plata a impozitului pe venit, Decizia de impunere nr.va fi desfiintata pentru acest capat de cerere in conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

“ ART.216

Soluții asupra contestației (...)

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

urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscala Arad – Serviciul Persoane Fizice, prin organele sale de specialitate sa procedeze la recalcularea cheltuielilor cu amortizarea fiscala conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele precizate în prezenta decizie si în conformitate cu dispozițiile art. 213 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

2. Referitor la cheltuielile in suma totala delei reprezentand cheltuieli cu întreținerea si funcționarea autoturismului DACIA 1310 cu nr. de înmatriculare care face obiectul unui contract de comodat încheiat intre proprietar si cabinet, cheltuielile in suma totala delei reprezentand cheltuieli cu întreținerea si repararea sediului in care isi desfasoara activitatea cabinetul medical respectiv cheltuielile in suma delei reprezentand cheltuieli efectuate pentru încălzirea cabinetului in anul 2005

In fapt, petentul contesta neacceptarea de către organul fiscal a deductibilității pentru următoarele cheltuieli:

a). cheltuieli cu reparațiile si întreținerile autoturismului DACIA 1310 cu numărul de înmatricularecare face obiectul unui contract de comodat încheiat intre proprietar si cabinet in suma totala de lei, după cum urmează:

- ...lei ulei T 90 conform facturii nr.achitata cu chitanța nr....;
- ...lei piese auto conform facturii nr.achitata cu bonul fiscal nr....;
- ...lei piese auto conform facturii nr.achitata cu bonurile fiscale nr. ... si....;
- ...lei ulei auto conform facturii nr.achitata cu chitanța nr.....;
- ...lei reparații auto conform facturii nr.achitata cu chitanța nr.....

b). cheltuielile in suma totala delei reprezentand cheltuieli cu întreținerea si repararea sediului in care isi desfasoara activitatea cabinetul medical, după cum urmează:

- ...lei materiale de construcții conform facturii nr.achitata cu bonul fiscal nr....;
- ...lei materiale electrice conform facturii nr.achitat cu chitanța nr.....;
- ...lei materiale de zugrăvit conform facturii nr.achitata cu bonul fiscal nr.....

c). cheltuielile in suma dereprezentand cheltuieli efectuate pentru încălzirea cabinetului in anul 2005 conform facturii nr.achitata cu chitanța nr.....

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

“Art. 48 (...)

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

a) *să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;*

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

- pct. 53 si 54 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 :

“53. *Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 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 si să fie justificate cu documente;*

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

54. *Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:*

(...) - *cheltuielile cu funcționarea si întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferenta utilizării in scopul afacerii (...)*”.

Din prevederile legale mai sus prezentate, rezulta ca prima conditie generala pe care trebuie sa o îndeplineasca cheltuielile efectuate de un contribuabil pentru a putea fi deduse este ca aceste cheltuieli trebuie “**sa fie efectuate in interesul direct al activității**” si nu in interes personal.

De asemenea, in cazul bunurilor folosite la desfășurarea unor activitati independente, in temeiul unor contracte de comodat, cheltuielile cu întreținerea si funcționarea acestora, pentru partea aferenta utilizării in scopul afacerii sunt deductibile, potrivit înțelegerii între părți, chiar daca documentele justificative nu sunt emise pe numele contribuabilului, ci al comodantului sau proprietarului, după caz.

Pentru a demonstra faptul ca suma totala de lei reprezentand cheltuieli cu întreținerea si funcționarea autoturismului DACIA 1310 cu nr. de înmatriculare care face obiectul unui contract de comodat încheiat între proprietar si cabinet, cheltuieli efectuate in interesul activității, petenta a anexat la contestatia formulata contractul de comodat, din data de 03.01.2004, încheiat între domnul si CMVI X, avand ca obiect autoturismul DACIA cu numarul de inmatriculare....., in care partile au convenit urmatoarele:“*Obligițiile comodatarului sunt urmatoarele : sa conserve bunurile, adica sa se ingrijeasca de ele ca un bun proprietar .*”

De asemenea, in ceea ce priveste cheltuielile in suma de lei reprezentand cheltuieli cu întreținerea si repararea sediului in care isi desfasoara activitatea cabinetul

medical respectiv in suma de lei reprezentand cheltuieli cu procurarea materialului lemnos, petentul susține ca „ (...) sunt de stricta necesitate pentru asigurarea desfasurarii activității cabinetului in condiții de igiena si siguranța a sanataii publice, ele referindu-se la întrețineri si reparații curente ale imobilului cum ar fi lucrări de zugrăvit anuale, efectuate in regie proprie, întreținerea rețelei de apa potabila necesara consumului public dar si a igienizării instrumentelor de lucru ale cabinetului, întreținerea instalației electrice a imobilului, etc” cheltuieli care îndeplinesc condițiile generale de deductibilitate prevăzute de Codul fiscal la art. 49 al. 4 lit. a). si b).

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata de petent, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit ca, totalul cheltuielilor prezentate mai sus sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, rezumandu-se doar la invocarea nerespectarii de catre petenta a prevederilor legale inscrite la art. 48 alin. 4 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fara a analiza prevederile din cuprinsul contractului de comodat, simpla constatare, potrivit careia documentele justificative nu se incadreaza in prevederile legale invocate, neputand conduce la adoptarea unei o solutii corecte din punct de vedere legal.

In raport de cele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei a constatat ca organul fiscal nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, motiv pentru care Decizia de impunere nr.va fi desfiintata pentru acest capatul de cerere in conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

“ *ART.216*

Soluții asupra contestației (...)

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

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

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

Prin urmare, Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Persoane Fizice va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acestuia, precum si de cele retinute prin prezenta.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma delei calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.se retine ca stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sarcina petentului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar , Decizia de

impunere nr.va fi desființata rezulta ca si pentru capatul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentului reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....., va fi desființata.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în conformitate cu prevederile art. 24, art. 25 si art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, pct. 53 si pct. 54 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 actualizata pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, OMF nr. 306/2002, art. 85, art. 86, art. 87, art. 205 si art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulate de **CMVI X** cu sediul inîmpotriva Raportului de inspectie fiscală încheiat la data dede catre inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscală – Serviciul Persoane Fizice din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad, ca inadmisibila.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.pentru suma totala delei RON reprezentândlei RON impozit pe venit stabilit suplimentar de catre organele de control silei RON majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscală – Serviciul Persoane Fizice din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad prin organele sale de specialitate, sa efectueze o noua inspectie fiscală pentru aceeasi perioada verificata, conform actelor normative în vigoare, tinând cont de aspectele retinute în prezenta decizie si în conformitate cu dispozitiile art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in termen de 6 luni de la data comunicării.