

Decizie nr.xxx din 31.07.2013
privind solutionarea contestatiei formulata
xxx
înregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **xxx**, cod unic de inregistrare xx avand domiciliul fiscal in localitatea Drobeta Tr.Severin, cu contestatia inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. x.

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr.xx/13.05.2013 si Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.xx/13.05.2013, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xx/13.05.2013 si are ca obiect suma totala de **xxx lei**, reprezentând :

- x lei, impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar;
- x lei, accesorii aferente;
- x lei, CASS contribuabil;
- x lei, accesorii aferente.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, domnul xxx contesta Decizia nr. xx/13.05.2013 si Decizia nr.xx/13.05.2013 pentru faptul ca in mod eronat organul de control a considerat drept cheltuieli nedeductibile urmatoarele sume:

- pentru anul 2008 : suma de xx lei c/v unui aspirator necesar la intretinerea curateniei, suma de xx lei c/v energie electrica folosita pentru iluminat si incalzire la biroul de lucru, suma de xx lei, reprezentand impozit pe cladire si autoturism, autoturism folosit pentru desfasurarea activitatii de expertiza avand incheiat si contract de comodat in acest sens si suma de xx lei cheltuieli cu telefonul mobil care este folosit pentru a lua legatura cu politia si cu societatile de asigurare ;

- pentru anul 2009 : suma de xx lei reprezentand impozit pe cladire si autoturism, suma de xx lei c/v energie electrica, suma de xx lei c/v gaz lichefiat, butelii aragaz care au fost folosite pentru incalzire cheltuieli care se justifica pentru desfasurarea activitatii precum si suma de xx lei ce reprezinta c/v materiale de constructii care au fost folosite pentru izolarea tavanului si zugravirea biroului de lucru ;

- pentru anul 2010 : suma de xx lei c/v unui aspirator necesar la intretinerea curateniei deoarece cel vechi s-a ars, suma de xx lei reprezentand impozit pe cladire si autoturism, suma de xx lei ce reprezinta jumatate din cheltuiala efectuata pentru proiectul de racordare la reseaua de termoficare, suma de xx lei c/v lemne de foc necesare pentru incalzirea biroului si suma de xx lei c/v energie electrica folosita pentru iluminat si incalzire ;

- pentru anul 2011 : suma de xx lei reprezentand impozit pe cladire si autoturism, suma de xx lei achitata pentru plata asigurare de raspundere civila la autoturismul folosit si pentru care are contract de comodat, suma de xx lei c/v energie electrica, suma de xx lei c/v lemne de foc motivatia fiind aceeaasi ca cea invocata la anii anteriori.

Mentioneaza, de asemenea ca nu a existat o colaborare cu organul de control, raportul de inspectie fiscala nu a fost discutat si fata de cele mentionate solicita anularea deciziilor contestate.

II. Prin Deciziile de impunere nr. x si x din data de 13.05.2013, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina domnului xx expert tehnic obligatii in suma totala de xx lei reprezentand impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, contributie de asigurari sociale de sanatate si accesorii aferente astfel:

- pentru anul 2008 o diferenta de venit net suplimentar in suma de xx lei pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar de x lei (xx 16 %) si care provine din considerarea ca fiind nedeductibile, urmare a incalcarii prevederilor art.48, alin.7, lit.a, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a urmatoarelor cheltuieli:

- x lei, suma achitata pentru aprovizionarea pentru locuinta a unui aspirator;
- x lei, plata facturii de energie electrica pentru locuinta proprietate personala;
- x lei, cheltuieli pentru impozitul locuintei familiei x;
- x lei, cheltuieli pentru achitarea convorbirilor pe telefonul mobil ce apartine persoanei fizice x.

- pentru anul 2009 o diferenta de venit net suplimentar in suma de x lei pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar de x lei ($x \times 16\%$) si care provine din considerarea ca fiind nedeductibile, urmare a incalcarii prevederilor art.48,alin.7, lit.a, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a urmatoarelor cheltuieli:

- x lei, suma achitata pentru aprovizionari diverse pentru consumul personal al familiei contribuabilului;
- x lei, plata facturii de energie electrica pentru locuinta proprietate personala;
- x lei, cheltuieli pentru impozitul locuintei familiei x;
- x lei, pentru achitarea unor materiale, (ciment) ce apartin persoanei fizice x.

- pentru anul 2010 o diferenta de venit net suplimentar in suma de x lei pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar de x lei ($x \times 16\%$) si care provine din considerarea ca fiind nedeductibile, urmare a incalcarii prevederilor art.48,alin.7, lit.a, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a urmatoarelor cheltuieli:

- x lei, suma achitata pentru proiectul de termoficare a locuintei familiei contribuabilului;
- x lei, suma achitata pentru aprovizionarea pentru locuinta a unui aspirator;
- x lei, plata facturii de energie electrica pentru locuinta proprietate personala;
- x lei, cheltuieli pentru impozitul locuintei familiei x;
- x lei, cheltuieli pentru achitarea lemne foc.

- pentru anul 2011 o diferenta de venit net suplimentar in suma de x lei pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar de x lei ($1.849 \times 16\%$) si care provine din considerarea ca fiind nedeductibile, urmare a incalcarii prevederilor art.48, alin.7, lit.a, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, a urmatoarelor cheltuieli:

- x lei, suma achitata pentru serviciile efectuate pentru familie cu bon fiscal;
- x lei, plata facturii de energie electrica pentru locuinta proprietate personala
- x lei, cheltuieli pentru impozitul locuintei familiei xxx
- x lei, cheltuieli pentru achitarea lemne foc.

In ceea ce priveste contributie de asigurari sociale de sanatate la venitul net anual stabilit de organele de inspectie fiscala, in suma totala de x lei, s-a stabilit o contributie de asigurari sociale de sanatate in suma de x lei ($x \text{ lei} \times 5,5\%$), urmare a incalcarii prevederile art. 7 din Normele metodologice de aplicare a prevederilor art. III din O.U.G. nr. 58/2010 pentru modificarea si completarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal si alte masuri financiar – contabile, coroborat cu

O.G. 92/2003, art. 82, alin. 3 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru obligatiile stabilite suplimentar privind impozitul pe venit si contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de persoane fizice care realizeaza venituri din activitati independente au fost calculate in conformitate cu art.120 alin.(1) si (7) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala accesorii in suma totala de x lei.

III. Luând în considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Mehedinti în suma totala de x lei, reprezentand impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, contributie de asigurari sociale de sanatate datorata de persoane fizice care realizeaza venituri din activitati independente si accesoriile aferente este datorat de catre xxxxx bugetului general consolidat al statului.

Referitor la obligatia stabilita suplimentar reprezentand impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, in suma totala de x lei

In fapt, in urma inspectiei fiscale desfasurate, organele de inspectie fiscala au constatat ca xxxx a inregistrat in Registru jurnal de incasari si plati la rubrica plati in numerar, pentru perioada 2008-2011, ca fiind cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit suma de x lei, achitata pentru aprovizionarea a doua aspiratoare, x lei plata facturii de energie electrica pentru locuinta proprietate personala, x lei plata cheltuieli pentru impozitul locuintei familiei xxx, xx lei, cheltuieli pentru achitarea lemne foc, xx lei, cheltuieli pentru achitarea convorbirilor pe telefonul mobil, xx lei, suma achitata pentru serviciile efectuate pentru familie cu bon fiscal, xxx lei, suma achitata pentru proiectul de termoficare a locuintei familiei si xxx lei, pentru achitarea unor materiale, (ciment), in conditiile in care contribuabilul nu justifica efectuarea acestor cheltuieli in interesul activitatii defasurate.

In speta sunt incidente dispozitiile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

” Nu sunt cheltuieli deductibile :

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale ”.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, respectiv anexa nr.3 „ Situatia privind cheltuielile inregistrate la xxxxxx ” din care reiese structura detaliata a cheltuielilor inregistrate raportat la motivatia contestatarului potrivit careia s-au considerat eronat nedeductibile cheltuielile contestate intrucat acestea au fost strict necesare in desfasurarea activitatii, s-au constatat urmatoarele :

- in ceea ce priveste cheltuielile reprezentand convorbiri telefonice din detalierea efectuata de organul de control se constata ca au fost considerate deductibile fiscal, pe intreaga perioada analizata cheltuielile cu valoarea aferenta abonamentelor la telefonul fix si mobil ;

- in ceea ce priveste valoarea cheltuielilor cu energia electrica si cea aferenta aprovizionarii cu lemne foc se retine ca a fost considerata deductibila fiscala, pentru perioada verificata, o cota de 1/3 din cheltuiala cu energia electrica inregistrata de petent precum si lemne de foc in suma de xxx lei in conditiile in care pentru incalzirea spatiului destinat desfasurarii activitatii contribuabilul inregistreaza si cheltuieli cu achizitia de butelii (xxx lei in anul 2008).

Argumentele prezentate de contestatar in sustinerea contestatiei nu sunt relevante intrucat se rezuma la a preciza ca angajarea cheltuielilor a fost necesara pentru desfasurarea activitatii fara sa aiba in vedere spatiul utilizat, respectiv ocupat din locuinta proprietate personala care sa-i permita deducerea integrala a acestor cheltuieli.

De asemenea nu prezinta in sustinere o situatie concreta ca sa justifice utilizarea a trei surse de incalzit (energie electrica, lemne de foc si butelii de aragaz), o situatie intocmita pe baza anexelor la facturile de telefonie care sa justifice convorbirile efectuate peste abonamentele lunare, iar in ceea ce priveste cheltuiala cu impozitul pe cladire motivatia potrivit careia nu plateste chirie si prin urmare se justifica deducerea acestei cheltuieli nu este in masura sa inlature cele stabilite de inspectia fiscala.

Referitor la cheltuielile cu intretinerea sediului si proiectul de termoficare a locuintei se retine ca intrucat sediul social se afla la domiciliul personal, cheltuielile ocazionate cu renovarea si imbunatatirea sediului sunt deductibile in limita suprafetelor puse la dispozitia cabinet xxxxx, in baza contractelor incheiate intre parti in acest scop.

Astfel, aceste cheltuieli sunt deductibile in limita determinata pe baza raportului intre suprafata pusa la dispozitia cabinetului si suprafata totala a locuintei. Intrucat, petentul nu a anexat la dosarul cauzei documente (contract incheiat intre parti) din care sa rezulte ca aceste cheltuieli sunt efectuate pentru amenajarea sediului si nu amenajarea locuintei personale, rezulta ca organul fiscal a considerat in mod corect aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile din punct vedere fiscal.

Fata de cele mai sus prezentate se retine ca organul fiscal a procedat in mod legal la stabilirea sumei de xx lei ca fiind cheltuiela nedeductibila ceea ce a condus la stabilirea sumei de **xxx lei**, reprezentand impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar.

Referitor la obligatia stabilita suplimentar reprezentand contributie de asigurari sociale de sanatate datorata de persoane fizice care realizeaza venituri din activitati independente in suma totala de xxxlei

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru perioada analizata contribuabilul xxxx nu a depus declaratiile privind obligatiile de plata la

CAS Mehedinti conform Legii nr.95/2006, cu modificarile si completarile ulterioare si nu a fost impus cu obligatii de plata pentru asigurarile de sanatate.

Prin urmare, pornind de la venitul net anual stabilit si in conformitate cu art. 257, alin. 2, lit. b) din Legea 95/2006 republicata cu modificarile si completarile ulterioare organele de inspectie fiscala au calculat o contributie de asigurari sociale de sanatate in suma totala de xxx lei, suma contestata de contribuabil fara insa a prezenta motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata cu privire la acest capat de cerere.

In drept, spetei ii sunt aplicabile prevederile art.206, alin.(1) lit. c) si d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt si de drept,

d) dovezile pe care se intemeiaza”,

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din O.P.A.N.A.F. nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care stipulează: *“Contestația poate fi respinsă ca nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii ”.*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : *„Potrivit art.207(1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază”.*

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor

pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Având în vedere considerentele reținute, prevederile legale invocate, faptul că petenta nu aduce argumente prin care să combată constatările organelor fiscale din care să rezulte o altă situație de fapt, nu a precizat în clar motivele de fapt și de drept, iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a formulat contestația, se va proceda la respingerea contestației în ceea ce privește suma **xxx lei**, reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice care realizează venituri din activități independente, ca fiind nemotivată.

Cu privire la accesoriile în suma totală de xxx lei, aferente obligațiilor stabilite suplimentar privind impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar și contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de persoane fizice care realizează venituri din activități independente,

In fapt, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr.xxx/13.05.2013 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.xxx/13.05.2013, accesorii în suma totală de xxx lei, respectiv accesorii în suma totală de xxx lei aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar și accesorii în suma totală de xxx lei aferente CASS contribuabil.

In drept, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art.119, alin.(1) și art.120, alin.(1), și (7) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală unde referitor la calculul accesoriilor se precizează:

Art.119 Dispoziții generale privind majorările de întârziere

(1), „ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere „.

Art.120 Dobânzi

(1) „ Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv ;

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”.

Art.120¹ Penalități de întârziere

(1) Plată cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel :

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor ”.

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de **xxxlei**, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru accesorii aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 209, art. 210, art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de **xxxx** impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr.xx/13.05.2013 si Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.xxx13.05.2013, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. xxx13.05.2013 ce are ca obiect suma totala de **xxx lei**, reprezentând obligatii stabilite suplimentar privind impozitul pe venitul net anual stabilit suplimentar si contributie de asigurari sociale de sanatate datorata de persoane fizice care realizeaza venituri din activitati independente precum si accesorii aferente acestor obligatii.