

032312NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala, Serviciul persoane fizice, prin adresa nr../14.06.2012 inregistrata la directie sub nr. ../14.06.2012, cu privire la contestatia formulata de **Întreprinderea Familială WW**, avand codul de inregistrare fiscală RO si sediul in

Contestatia, inregistrata la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../06.06.2012, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../27.04.2012 avand la baza Raportul de Inspecție Fiscala nr. ../27.04.2012 și are ca obiect:

- suma de .. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- suma de .. lei reprezentând dobânzi și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- suma de .. lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- măsura neadmiterii la deducere a cheltuielilor în suma de .. lei;
- măsura privind diminuarea venitului impozabil cu cheltuielile în sumă de .. lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../27.04.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr. ../27.04.2012, respectiv data de **08.05.2012**, potrivit confirmării de primire existente în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației la Activitatea de Inspecție Fiscală, respectiv **06.06.2012**, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **Întreprinderea Familială WW**.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../27.04.2012 avand la baza Raportul de Inspecție Fiscala nr. ../27.04.2012, prin care nu a fost aprobată la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, s-a stabilit suplimentar de plată o taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, au fost calculate dobânzi și majorări de întârziere în sumă de .. lei, penalități de întârziere în suma de .. lei și nu a fost admisă la deducere la calculul bazei impozabile aferente impozitului pe venit, suma de .. lei.

În susținerea contestației **Întreprinderea Familială WW** aduce următoarele argumente:

1. În primul trimestru al anului 2011, nu a colectat și declarat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, întrucât nu era înregistrat ca plătitor de TVA și nu i-a fost comunicat certificatul de înregistrare fiscală cu RO, pentru a putea face modificări la casa de marcat.

Certificatul de înregistrare i-a fost comunicat în luna ianuarie 2012, iar potrivit art.153 alin.(8) din Codul fiscal, „În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile alin. (1) lit. b), alin. (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.” La punctul 66 din Normele metodologice de aplicare ale art.153 alin.(8) se precizează

că "(...)înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu: d) prima zi a lunii următoare celei în care I s-a comunicat persoanei impozabile decizia de aprobare a înregistrării în scopuri de TVA,(...)"

La stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de .. lei, sumă la care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere, nu s-a ținut cont de taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, aferentă mărfurilor achiziționate, care ar fi determinat o diferență de plată în sumă de .. lei la care s-ar fi calculat dobânzile și penalitățile de întârziere.

2. Suma de .. lei reprezintă TVA aferentă achiziționării și montării de geamuri termopan la spațiile în care funcționează punctele de lucru ale I.F.WW, în baza unui contract de comodat.

De asemenea, sunt deductibile și cheltuielile aferente achiziționării de geamuri termopane, în conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) din Codul fiscal și punctul 36 alin.(21) și (25) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal. Aceste geamuri au fost inventariate, trecute în registrul inventar și deține pentru ele factură, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003.

3. În perioada 01.10.2011 – 31.01.2012 a achiziționat bunuri în sumă de .. lei, din care TVA aferentă în sumă de .. lei. În aceeași perioadă a avut încasări în sumă de .. lei, din care TVA colectată în sumă de .. lei. Rezultă deci, TVA de rambursat în sumă de .. lei.

La trimestrul IV 2011 s-a declarat TVA în sumă de .. lei, din care suma de .. lei reprezintă TVA aferentă achiziționării de geamuri termopane, rezultând TVA de rambursat pentru trimestrul IV 2011 în sumă de .. lei. La control s-a stabilit TVA deductibilă în sumă de .. lei, fără a se motiva de unde rezultă această sumă.

4. Suma de .. lei reprezintă lucrări și montaj geamuri termopane și suma de .. lei reprezintă cheltuieli cu utilitățile, sume ce sunt deductibile în conformitate cu prevederile art.48 alin.4 lit.a) și b) din Codul fiscal și pct.36 alin.(21) și (25) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Pentru aceste cheltuieli au fost prezentate contracte de comodat, iar organele de inspecție s-au deplasat și la fața locului pentru a se convinge.

La art.48 alin.(4) din Codul fiscal se menționează cheltuielile deductibile, iar la punctul 39 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cheltuielile deductibile limitat, contribuabilul negăsindu-se în niciuna din situațiile prezentate. De asemenea, punctul 43 din O.M.F.P.nr.1040/2004 precizează în ce condiții cheltuielile sunt deductibile.

În consecință, petenta solicită rambursarea TVA în sumă de .. lei, întrucât deține documente în conformitate cu prevederile legale.

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../27.04.2012 a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../27.04.2012, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP, inspecția fiscală fiind inițiată ca urmare a soluționării decontului cu sumă negativă, cu opțiune de rambursare nr.../22.02.2012 înregistrat la A.I.F. – Persoane Fizice cu nr.../28.02.2012.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost 01.01.2010 – 31.12.2011 pentru impozitul pe venitul din activități independente și 01.01.2011 – 31.01.2012 pentru TVA, iar perioada impozabilă este trimestrul, potrivit prevederilor art.156¹ din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu data de 01.02.2012, I.F. WW este scos din evidența plătitorilor de TVA, conform art.152 alin.7 din Legea nr.571/2003, în acest sens, Administrația Finanțelor Publice eliberând Decizia nr.../10.01.2012 privind anularea înregistrării în scopuri de TVA.

Urmare a verificării actelor și documentelor puse la dispoziție, s-a constatat că I.F.WW a beneficiat de rambursarea taxei pe valoarea adăugată aferentă trim.I și II 2011 în sumă totală de .. lei, A.F.P. întocmind Decizia de rambursare anticipată a TVA cu control ulterior nr.../19.07.2011.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, la inspecția fiscală s-a constatat că potrivit evidenței contabile și a bonurilor caselor de marcat, în anul 2011, contribuabilul realizează venituri în sumă de .. lei, din care TVA colectată aferentă în sumă de .. lei.

Încasările conform bonurilor de casă aferente trim I 2011 au fost în sumă de .. lei, din care TVA aferentă în sumă de .. lei, I.F.WW colectând și declarând TVA în sumă de .. lei, rezultând o diferență de TVA necolectată și nedeclarată în sumă de .. lei, fiind încălcate astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă, în urma inspecției fiscale s-a constatat că în luna decembrie 2011 a fost dedusă TVA în sumă de .. lei, aferentă facturilor nr..... și, reprezentând lucrări de montaj tâmplărie termopan efectuate la spații comerciale ce nu se află în patrimoniul agentului economic (nu se regăsesc în registrul inventar), spațiile fiind proprietate personală a domnului WW, fiind încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează că pentru exercitarea dreptului de deducere, bunurile sau serviciile achiziționate trebuie să fie prestate în beneficiul întreprinderii familiale și nu în scop personal.

De asemenea, s-au încălcat și prevederile art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile punctului 61 alin.6 lit.b) din H.G.nr.44/2004 cu privire la ajustarea TVA aferente activelor corporale.

I.F. WW a fost scos din evidența plătitorilor de TVA, conform art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în acest sens A.F.P.... eliberând Decizia nr.../10.01.2012 privind anularea înregistrării în scopuri de TVA. În aceste condiții, contribuabilul avea obligația să efectueze ajustarea TVA, conform art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: *“În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evidențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu. Prin excepție, persoanele impozabile care solicită în cursul anului 2012 scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform prezentului alineat nu au obligația să efectueze ajustările de taxă corespunzătoare scoaterii din evidență pentru bunurile/serviciile achiziționate până la data de 30 septembrie 2011 inclusiv.”*

Astfel, în urma inspecției fiscale, conform pct.61 alin.(8) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează, *“În cazul în care persoana impozabilă nu a evidențiat corect sau nu a efectuat ajustările de taxă prevăzute la alin.(6), organele de inspecție fiscală vor stabili valoarea corectă a ajustărilor de taxă ”*, s-a procedat la ajustarea taxei deductibile corespunzătoare achizițiilor de bunuri și servicii neutilizate aferente perioadei 01.10.2011 – 31.01.2012, stabilindu-se o diferență de TVA în sumă de .. lei.

În consecință, s-a stabilit că TVA care nu se cuvine a fi dedusă este în sumă de .. lei.

Concluzionând, la data de 31.01.2012, I.F.WW se află în situația de plată pentru suma de .. lei.

Pentru TVA stabilită suplimentar la control în sumă de ... lei (.. lei + .. lei), s-au calculat dobânzi în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, în conformitate cu prevederile art.120 art.120¹ alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la stabilirea venitului impozabil, organele de inspecție nu au acceptat la deducere cheltuielile în sumă de .. lei, reprezentând lucrări și montaj tâmplărie termopan efectuate la spații comerciale ce nu se află în patrimoniul agentului economic, fiind încălcate prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.44 lit.i) din O.M.F.P.nr.1040/2004.

Totodată, agentul economic nu a declarat cheltuielile deductibile în sumă de .. lei, reprezentând cheltuieli cu utilitățile și cu descărcarea eronată a costului mărfurilor vândute, sumă cu care a fost diminuat venitul impozabil la inspecția fiscală.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatară, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

Referitor la măsura organelor de inspecție fiscală privind colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferentă trimestrului I 2011,

1.Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei aferentă anului 2011, în condițiile în care argumentele aduse de contestatară nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt.

I.F.WW din comuna .. este înregistrat ca plătitor de TVA începând cu data de 01.02.2008, ca urmare a depășirii plafonului de TVA, fapt ce a rezultat în urma inspecției fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.../01.02.2011.

Începând cu data de 01.02.2012, I.F. WW este scos din evidența plătitorilor de TVA, conform art.152 alin.7 din Legea nr.571/2003, în acest sens, Administrația Finanțelor Publice eliberând Decizia nr.../10.01.2012 privind anularea înregistrării în scopuri de TVA.

Prin Decizia de impunere nr.../27.04.2012 ce a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../27.04.2012, organele de inspecție fiscală au constatat, potrivit evidenței contabile și a bonurilor emise de casele de marcat, că încasările aferente trim I 2011 sunt în sumă de .. lei, din care TVA aferentă în sumă de .. lei, iar I.F.WW a colectat și declarat TVA în sumă de .. lei, rezultând o diferență de TVA necolectată și nedeclarată în sumă de .. lei, fiind încălcate astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

I.F.WW contestă măsura organelor de inspecție fiscală privind colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, motivând că în primul trimestru al anului 2011 nu era înregistrat ca plătitor de TVA și nu i-a fost comunicat certificatul de înregistrare fiscală ca plătitor de TVA, pentru a face modificări la casa de marcat.

Totodată, petenta precizează că la stabilirea taxei pe valoarea adăugate de plată, nu s-a ținut cont de taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de . lei aferentă mărfurilor achiziționate.

În drept.

Potrivit art.82 alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare,

“ Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.(...)”

Referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, art. 134¹ alin.(1) și art.134² alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Art. 134¹

“Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor”.

Art. 134²

“ Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Față de situația de fapt și de drept, reținem că I.F.WW a devenit plătitor de TVA, urmare a depășirii plafonului de scutire, începând cu data de 01.01.2008. În consecință, contribuabilul avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor livrate, începând cu data de 01.01.2008 și până la data de 01.02.2012, când I.F. WW a fost scos din evidența plătitorilor de TVA, conform art.152 alin.7 din Legea nr.571/2003, fiindu-i

emisă în acest sens, Decizia nr.../10.01.2012 privind anularea înregistrării în scopuri de TVA.

Motivația petentei cu privire la faptul că certificatul de înregistrare fiscală ca plătitor de TVA i-a fost comunicat în luna ianuarie 2012 și că nu a putut face modificări la casa de marcat, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât calitatea de plătitor de TVA începând cu data de 01.01.2008, i-a fost adusă la cunoștință la inspecția fiscală anterioară, concretizată în Raportul de inspecție fiscală nr.../01.02.2011, când i s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată datorată până la data de 31.12.2010, obligațiile și drepturile ce-i reveneau în urma dobândirii calității de plătitor de TVA, fiindu-i consemnate și la inspecția fiscală anterioară.

În ceea ce privește afirmația petentei cu privire la faptul că, la stabilirea taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de .. lei, nu s-a ținut cont de taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, aferentă mărfurilor achiziționate, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât potrivit anexei nr.1 la raport, taxa pe valoarea adăugată dedusă la control în trimestrul I 2011 este la nivelul taxei deduse de societate în aceeași perioadă, respectiv la nivelul sumei de .. lei, iar contestatara nu depune în susținere niciun document care să vină în susținerea acestei afirmații și care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Astfel, referitor la sarcina probei, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, prevede următoarele:

-la art. 64 „*Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile*
Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

-la art. 65 „*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(...)”

În legătura cu conținutul contestației, la art. 206 alin. (1) lit. c) și d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, se precizează:

„(1) **Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]**

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”

Având în vedere cele precizate mai sus, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că petenta nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că acestea **în mod legal, prin Raportul de inspecție fiscală nr.../27.04.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../27.04.2012, au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de I.F. WW din comuna ..pentru această sumă**, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui A.N.A.F.nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“ **Contestația poate fi respinsă ca:**

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;(...”

Referitor la suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu achiziția și montajul de geamuri termopane, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .. lei,

1. Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice este daca măsura organelor de inspecție fiscală privind neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de .. lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, este legală, în condițiile în care argumentele contestatarei aduse în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt,

Prin Decizia de impunere nr. ../27.04.2012 emisă de Activitatea de inspecție fiscală, organele de inspecție nu au acceptat la deducere la calculul venitului impozabil, cheltuielile în sumă de .. lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .. lei, aferentă facturilor nr..... și ..., emise în luna decembrie 2011, reprezentând lucrări de montaj tâmplărie termopan efectuate de către S.C. AL S.R.L. din .., la spații comerciale ce nu se află în patrimoniul agentului economic, spațiile fiind proprietate personală a domnului WW, fiind încălcate astfel prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.44 lit.i) din O.M.F.P.nr.1040/2004, precum și prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

I.F. WW din comuna ..contestă măsura organelor de inspecție privind neadmiterea la deducere a cheltuielilor în suma de ... lei reprezentând lucrări și montaj gemuri termopane, precum și a taxei pe valoarea adăugate aferente în sumă de .. lei, întrucât cheltuielile sunt deductibile în conformitate cu prevederile art.48 alin.4 lit.a) și b) din Codul fiscal și pct.36 alin.(21) și (25) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, deținând pentru această sumă facturi, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003.

Totodată, precizează că a fost prezentat contractul de comodat pentru spațiile în care funcționează punctele de lucru ale contribuabilului și în care au fost montate geamurile termopan, iar organele de inspecție s-au deplasat și la fața locului pentru a se convinge de acest lucru.

În drept, referitor la regulile generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat pe baza contabilității în partidă simplă, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„(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;

(...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...)

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Potrivit pct.37 și pct.38 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“37. 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.

(...)

38. 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;

(...)"

Potrivit punctului 44 lit.i) din 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, **sunt deductibile limitat,**

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților, sunt deductibile numai pentru partea de cheltuielă care este aferentă activității independente;

Se reține că printre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt: **să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.**

Normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, așa cum sunt prevăzute la lit.B pct.14 și 15 din Normele 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, aprobate prin O.M.F.P.nr.1040/2004, sunt:

"14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- **conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;**

- **datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;**

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare."

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

(...)"

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în situația în care documentele nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale, nu pot dobândi calitatea de document justificativ în baza căruia să se realizeze înregistrările în evidența contabilă în partidă simplă.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, reiese că la baza emiterii facturii nr.../24.11.2011 în valoare totală de .. lei (din care TVA în sumă de .. lei), facturii nr.../12.12.2011 în valoare totală de .. lei (din care TVA în sumă de .. lei), facturii nr.../22.12.2011 în valoare totală de .. lei (din care TVA în sumă de .. lei), facturii nr.../23.12.2011 în valoare totală de .. lei (din care TVA în sumă de .. lei) și facturii nr.../24.12.2011 în valoare totală de .. lei (din care TVA în sumă de .. lei), reprezentând tâmplărie PVC cu geam termopan a stat contractul nr....22.12.2011 încheiat între I.F. WW din localitatea .., str... și S.C. AL S.R.L. din municipiul ..., contract ce are ca obiect, "Tâmplărie PVC cu geam termopan de 24 mmm", valoarea totală a contractului fiind în sumă de .. lei, exclusiv TVA.

Din cuprinsul contractului nr.../22.12.2011 încheiat cu S.C. AL S.R.L. din municipiul .., nu reiese adresa la care a fost montată tâmplăria PVC cu geam termopan și nici cantitatea sau suprafața pe care urmează să fie montată aceasta, nu este prezentată o calculație a costurilor materialelor și manoperei care a stat la baza stabilirii prețului contractului, cu atât mai mult cu cât **valoarea totală a contractului a fost stabilită la suma de .. lei (exclusiv TVA), iar valoarea totală a sumelor facturate către I.F. WW este de .. lei (din care TVA în sumă de .. lei).**

Nici în facturile emise de S.C. AL S.R.L. din municipiul .., menționate anterior, nu este înscrisă cantitatea de tâmplărie ce a fost livrată.

De asemenea, între WW, în calitate de comodant și I.F.WW, în calitate de comodat, există un contract de comodat încheiat la data de 15.03.2010, prin care se dau în folosință comodarului 3 imobile cu destinația de spații comerciale situate în comuna .., str...., nr.. A, nr..A și nr..., județul, fără a se specifica suprafața pusă la dispoziție întreprinderii familiale, pentru fiecare din cele trei imobile.

Totodată, din cuprinsul contractului de comodat nu reiese că cheltuielile cu investițiile cad în sarcina comodarului, având în vedere că potrivit punctului 135¹ și 136 din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

"135¹. Reprezintă venit brut și valoarea investițiilor la bunurile mobile și imobile ale proprietarului, uzufructuarului sau ale altui deținător legal, care fac obiectul unor contracte de cedare a folosinței bunurilor, inclusiv al contractelor de comodat, și care sunt efectuate de cealaltă parte contractantă. În termen de 30 de zile de la finalizarea investițiilor, partea care a efectuat investiția este obligată să comunice proprietarului, uzufructuarului sau altui deținător legal valoarea investiției. Proprietarul, uzufructuarul sau alt deținător legal are obligația să declare la organul fiscal competent valoarea investiției, în declarația privind venitul realizat.

136. În conformitate cu legislația în materie, **proprietarul are obligația de a efectua cheltuielile referitoare la întreținerea și repararea locuinței închiriate, ca de exemplu:**

- întreținerea în bune condiții a elementelor structurii de rezistență a clădirii, elementelor de construcție exterioară a clădirii, cum ar fi: acoperiș, fațadă, curțile și grădinile, precum și spații comune din interiorul clădirii, cum ar fi: casa scării, casa ascensorului și altele asemenea;

- întreținerea în bune condiții a instalațiilor comune proprii clădirii, respectiv ascensor, hidrofor, instalații de alimentare cu apă, de canalizare, instalații de încălzire centrală și de preparare a apei calde, instalații electrice și de gaze;

- **repararea și menținerea în stare de siguranță în exploatare și de funcționare a clădirii pe toată durata închirierii locuinței."**

Totodată, petenta nu demonstrează că respectivele cheltuieli au fost efectuate pentru întreținerea și funcționarea spațiilor folosite pentru desfășurarea afacerilor și nu în interes

personal, întrucât din contractul încheiat cu S.C. AL S.R.L. din municipiul .. nu rezultă locația/locațiile la care a fost montată tâmplăria pvc cu geamuri termopan.

În plus, contestatorul nu face dovada că a comunicat deținătorului spațiilor valoarea investițiilor, în vederea declarării de către proprietar a valorii investițiilor la organul fiscal competent, în declarația privind venitul realizat.

Simplul fapt ca materialele au fost achiziționate pe baza unor documente emise pe numele contribuabilului, nu demonstrează ca tâmplăria achiziționată a fost utilizată integral în scopul realizării de venituri, cu atât mai mult cu cât nu există documente justificative care să demonstreze consumul acestora în spațiile destinate desfășurării activității.

Concluzionând, reiese că orice cheltuială efectuată în scopul realizării venitului, trebuie să fie dovedită printr-un document justificativ, impunându-se obligativitatea delimitării clare de către contribuabili, a cheltuielilor destinate obținerii veniturilor impozabile, de cele efectuate în scop personal.

Față de cele prezentate, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere la calculul venitului impozabil, cheltuielile reprezentând tâmplărie pvc și geam termopan în sumă totală de .. lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de .. lei, sume înscrise în facturile nr.../24.11.2011, nr.../12.12.2011, nr.../22.12.2011, nr.../23.12.2011 și nr.../24.12.2011, emise de către S.C. AL S.R.L. din .., **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de către I.F. WW din comuna .., împotriva măsurii privind neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de .. lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, obligații fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. ../27.04.2012 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.**

3. Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice este daca în mod legal, prin Decizia de impunere nr.../27.04.2012, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibile cu suma de .. lei, precum și la diminuarea venitului impozabil cu suma de .. lei, in conditiile in care prin contestatia formulata petenta nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si sustinute pe baza de dispozitii legale, desi a fost instiintata despre obligatia prezentarii acestora.

În fapt,

Prin Decizia de impunere nr.../27.04.2012 având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../27.04.2012, s-a stabilit că I.F. WW a fost scos din evidența plătitorilor de TVA, conform art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în acest sens A.F.P. eliberând Decizia nr.../10.01.2012 privind anularea înregistrării în scopuri de TVA.

În aceste condiții, contribuabilul avea obligația să efectueze ajustarea TVA, conform art.152 alin.(7) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: *“În ultimul decont de taxă depus, persoanele impozabile au obligația să evedențieze valoarea rezultată ca urmare a efectuării tuturor ajustărilor de taxă, conform prezentului titlu. Prin excepție, persoanele impozabile care solicită în cursul anului 2012 scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA conform prezentului alineat nu au obligația să efectueze ajustările de taxă corespunzătoare scoaterii din evidență pentru bunurile/serviciile achiziționate până la data de 30 septembrie 2011 inclusiv.”*

Astfel, în conformitate cu pct.61 alin.(8) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează, *“În cazul în care persoana impozabilă nu a evedențiat corect sau nu a efectuat ajustările de taxă prevăzute la alin.(6), organele de inspecție fiscală vor stabili valoarea corectă a ajustărilor de taxă ”*, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea taxei deductibile corespunzătoare achizițiilor de bunuri și

servicii neutilizate aferente perioadei 01.10.2011 – 31.01.2012, stabilindu-se o diferență de TVA în sumă de .. lei.

Totodată, s-a stabilit că I.F. WW din comuna .. nu a declarat cheltuielile deductibile în sumă de .. lei, reprezentând cheltuieli cu utilitățile și cu descărcarea eronată a costului mărfurilor vândute, sumă cu care, la inspecția fiscală, a fost diminuat venitul impozabil.

Petenta formulează contestație împotriva sumelor menționate anterior, precizând că suma de 2.808 lei a fost calculată greșit, iar referitor la suma de 7.078 lei nu aduce nici un argument.

În situația dată, organul de soluționare a contestației a solicitat petentei prin adresa nr.../27.06.2012, ca în temeiul prevederilor art.206 alin.(1) lit.b), c) și d) din O.G.nr.92/2003, republicată, și a punctelor 2.1 și 2.5 din Ordinul Președintelui A.N.A.F.nr.2137/2011, să precizeze, în termen de 5 zile de la primirea adresei, cuantumul sumelor contestate, așa cum au fost stabilite acestea prin decizia de impunere contestată, precum și motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.

Cu adresa înregistrată la D.G.F.P. sub nr...03.07.2012, contestația răspunde solicitării D.G.F.P., precizând că suma de .. lei reprezintă cheltuieli cu utilitățile care nu au fost admise la deducere la inspecția fiscală.

In drept, speței supuse analizei îi sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la forma și conținutul contestației, se precizează următoarele:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...)"

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui A.N.A.F.nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipulează ca:

"2.5. 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."

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul că:

"(1) [...]. Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării",

coroborate cu pct.11.1 lit.b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicată, care prevede referitor la soluțiile asupra contestației că aceasta este:

"b) 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 soluționării", organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume.

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei, se reține faptul că, deși I.F.WW din comuna .. contestă măsura organelor de inspecție fiscală cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibile cu suma de .. lei, precizează doar că a fost greșit stabilită, fără a arăta considerentele pe care se bazează această afirmație și fără a prezenta un alt mod de calcul privind ajustarea taxei care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Referitor la cheltuielile cu utilitățile și descărcarea contului de mărfuri în sumă de .. lei, aceasta precizează că nu au fost admise la deducere, deși, așa cum reiese din Raportul de inspecție fiscală nr.../27.04.2012, organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea cu această sumă a venitului impozabil și nu la majorarea acestuia.

Întrucât petenta nu aduce argumente în susținerea cauzei supuse soluționării de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată la inspecția fiscală, nu precizează motivele de drept pe care se întemeiază contestația și nu aduce date și documente noi față de cele avute în vedere la control, care să infirmă constatările organelor de inspecție fiscală, **urmează a se respinge ca nemotivată și nesusținută cu documente contestația formulată de către I.F.WW din comuna .. cu privire la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibile cu suma de .. lei, precum și la diminuarea venitului impozabil cu suma de .. lei.**

Referitor la suma de suma de .. lei reprezentând dobânzi și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și suma de .. lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, precizăm că stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. **Întrucât contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .. lei, urmează a se respinge contestația și pentru obligațiile de plată accesorii menționate anterior, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulate de către **Î.F. WW** din comuna .. împotriva taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .. lei, a obligațiilor de plată accesorii în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată, precum și împotriva măsurii privind neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de .. lei și a măsurii privind diminuarea venitului impozabil cu cheltuielile în sumă de .. lei, obligații de plată și măsuri stabilite prin Decizia de impunere nr. .../27.04.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, având la bază Raportul de inspecție fiscală nr.../27.04.2012, emise de Activitatea de inspecție fiscală.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia la Tribunalul, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.