

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENCIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA REGIONALA A FINANTELOR PUBLICE PLOIESTI
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 687 din 19 august 2014
privind soluționarea contestației formulate de
xxx , sat xxx, județul xxxxx

Cu adresa nr. xxxxx din xx xx xxxx, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiesti** sub nr. xxxxx din xx xx xxxx, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice x** a înaintat dosarul contestației formulate x din sat x, **județul x**, împotriva *Deciziei 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. x din data de xx xx xxxx și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o forma de asociere nr. x din data de xx xx xxxx*, acte emise de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală x.

Deciziile de impunere contestate au avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxxx/xx.xxx.xxxx.

Întreprinderea Individuală x are domiciliul în sat x, comuna x, județul x și are codul unic de înregistrare fiscală RO x.

Obiectul contestației îl constituie suma de **x lei**, reprezentând:

- x lei T.V.A. stabilita suplimentar;
- x lei accesorii aferente T.V.A.de plata;
- x lei impozit pe venit;
- x lei contribuție de asigurari sociale de sănătate;
- x lei accesorii aferente contribuției de asigurari sociale de sănătate.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de xx.xxx.xxxx, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. x sub nr. x/ xx.xxx.xxxx.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile contestatorului sunt următoarele:

[...] TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

Inspectori fiscali au constatat eronat ca [...]

-suma de x ron, TVA aferent facturii nr. x/ XX.XXX.XXXX. are drept de deducere, [...] ca sunt pentru uzul personal al familie, deoarece piesele achizitionate reprezinta; ulei ,filtre pentru combina agricola si tractor,[...] sunt folosite in scopul obtinerii ele venituri impozabile. Aceste utilaje au fost achizitionate [...] SAPARD respectiv FADR. Pentru a va demonstra cele afirmate va anexam fotografii eu utilajele respective din care reiese ca nu era necesara comanda unui service autorizat, deoarece nu trebuiau demontate decât 4-5 ouruburi si puse la loc [...]

Suma de xxx lei, reprezinta si TVA aferent facturilor de combustibil, piese auto. folosite in scopul obtinerii de venituri impozabile care au fost achitate pe loc cu OP-iri deci nu inteleg cum inspectorul fiscal a încadrat eronat toata suma la art. 146 alin (1) lit a), fara a verifica extrasele bancare.

Privind contributiile la asigurarile sociale LG,95/2006 A

Conform deciziei de impunere nr xx/ XX.XXX.XXXX eliberata de Casa de Sanatate, domnul x a achitat in totalitate pentru anii 2009,2010,2011 suma de x lei [...] Suma achitata de domnul x pentru anii 2009,2010,si 2011 este de x lei.

In perioada 2009-2011 ,domnul x a platit contributii in suma de x lei. în urma inspectiei fiscale s-a constatat CASS in suma de x lei,rezultind o suma de x lei platita in plus suma. de x aferenta anului 2008 conform chitantelor .In consecinta [...] suma de x lei, aferenta perioadei 2009-2011,precum si majorari si penalitati este eronata.

Privind impozitul pe venit pe anul 2012.

Conform art 21 alin (3) lit m) [...] Ataoam in fotocopie contractul de comodat încheiat[...] Subscrisa PFA x cu sediul in loc. x Corn. x cod fiscal nr. RO x, primeste de la xxx imobilul si teren aferent pe o perioada de 50 ani contract înregistrat sub nr x/ XX.XXX.XXXX [...] suma de x lei este o cheltuiala deductibila .

- suma de x lei reprezinta lemne foc [...] si nu a fost folosita de contribuabil in scopul personal [...]

- suma de x lei reprezentând piese de schimb pentru utilajele agricole din dotare [...] suma de x lei, fara TVA aferenta facturii nr. x/ XX.XXX.XXXX, reprezentind rulmenti ,ulei filtre, pinioane, lanturi sa fie folosite în interesul familiei sunt eronate[...] eronata întreprinderea individuala pentru aceste cheltuieli incadrându-se de fapt la art 48 alin 4 lit a)din LG.571/2003 (a). Mai mult decât atât, factura nr x / XX.XXX.XXXX, in suma de x lei, TVA inclus [...] este manopera aferenta facturii nr x3/ XX.XXX.XXXX in spatele facturii x / XX.XXX.XXXX apare devizul de lucrari aferente schimbarii pieselor.

-suma de x lei fara TVA aferenta facturii nr. x/ XX.XXX.XXXX si suma de x lei aferenta facturii nr. x/ XX.XXX.XXXX, [...] sunt piese de schimb necesare functionarii corecte a utilajelor agricole si nu sunt pentru uzul personal al familiei. Asa cum am mentionat, nu era necesara o comanda venirea unui specialist a unui service autorizai, **deoarece administratorul este un specialist [...]**aceste cheltuieli deductibile deoarece nu am devize de lucrari in spate [...]

Suma de x lei, reprezentind. cheltuieli cu ratele aferente creditelor angajate.

Mentionez ca aceasta suma nu a fost calculata in structura cheltuielilor declarate in declaratia D200/2012.Aceasta suma a fost scrisa in registrul de încasari si plati. Aoa am înteles ca trebuie completat Registrul de încasari si Plati (tot ceea. ce am încasat si platit prin banca sau chitanta). Nu am fost intrebat niciodata care este structura cheltuielilor în declaratia D 200.

Astfel suma înscrisa in declaratia D200 la capitolul cheltuieli pentru anul 2012 este formata din;

- Cheltuieli cu dobânda aferenta creditelor angajate (conform extrase si contracte) x lei.
- Cheltuieli administrare cont bancar (conform extrase)- x lei.
- Cheltuieli cu comisioanele bancare (conform extrase)-x lei.
- Cheltuieli cu combustibili- x lei
- Cheltuieli cu piesele de schimb-x lei
- Cheltuieli cu asigurarile (pentru utilaje, imobile care sunt angajate in contractele bancare)-x lei
- Cheltuieli cu materiile prime (îngraoaminte, pesticide,ierbicide,insecticide)-x lei.
- Cheltuieli cu samânta -x lei.
- Cheltuieli cu reparatia utilajelor-x lei
- Cheltuieli prestari de sercicii -x lei
- Alte cheltuieli -x lei
- Cheltuieli cu amortizarea 6x lei[...]

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat în data de xx.xxx.xxxx la Intreprinderea Individuală x, s-au stabilit urmatoarele:

"[...]Referitor la TVA[...]

In urma inspectiei fiscale, organul de control a stabilit, pentru perioada verificata, TVA dedus in suma de x lei si TVA colectat in suma de x lei, rezultând TVA de plata in suma de x lei, din care se scade suma de x lei, suma ce a fost compensata la data de XX.XXX.XXXX, rezultând de plata suma de x lei, cu o diferenta in plus, fata de contribuabil in suma de x lei, ce se compune din :

- x lei, reprezentând TVA fara drept de deducere, reprezentând achiziti ce nu au fost efectuate in folosul desfasurarii de operatiuni taxabile(factura nr. x/ XX.XXX.XXXX), incalcan-du-se prevederile art. 145, alin. (2), din Legea nr. 571/2003 (A);

- x lei TVA neexigibil, in conformitate cu prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), din Legea nr. 571/ 2003 (A) - „[...]”

Pentru diferenta in suma de x lei (x - x), aferenta perioadei verificata, au fost calculate majorari in suma de x lei si penalitati in suma de x lei, pana la data de XX.XXX.XXXX, in conformitate cu prevederile art. 120 si art. 120^A1, din OG nr.92 /2003 (R), conform anexei 1.1 prezenta la Raportul de inspectie fiscala.

III.4.CONTRIBUTIE ASIGURARI SOCIALE DE SANATATE

Actuala inspectie fiscala s-a efectuat in baza prevederilor Legii nr. 95/2006(A) si Legii nr. 571/2003 (A), si a cuprins perioada XX.XXX.XXXX - XX.XXX.XXXX.

Inspectia fiscala a constat in verificarea concordantei dintre declaratii aferente perioadei verificate si datele evidentiata in contabilitatea in partida simpla.

Pentru perioada verificata x declara :

- Contributie asigurari sociale de sanatate in suma de x lei.

In urma inspectiei fiscale, pentru perioada verificata, [...] diferenta in plus fata de contribuabil in suma de x lei (anexa nr. 3), incalcan-du-se prevederile art 257, alin. (1) si (2) din Legea nr. 95/2006.

Pentru diferenta in suma de x lei, aferenta perioadei 2009 - 2011, au fost calculate majorari in suma de x lei si penalitati in suma de x lei, pana la data de XX.XXX.XXXX, in conformitate cu prevederile art. 119 , art. 120 si art. 120^A1

CAP.IV CONSTATARI PRIVIND IMPOZITUL PE VENIT

Verificarea a cuprins perioada XX.XXX.XXXX - XX.XXX.XXXX [...]Din verificarea modului de înregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor si tratamentul fiscal al acestora s-a constat ca la completarea Declaratiei anuale de venit a inclus in mod eronat in cheltuielile deductibile, si cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, in suma de x lei, reprezentând .:

- x lei, reprezentând pachet servicii turistice (Factura nr. x/ XX.XXX.XXXX), cheltuieli efectuate pentru uzul personal si al familiei, incalcan-du-se prevederile art. 48, alin. (7), Ht. a) din Legea nr. 571/2003(A);

- x lei, reprezentând cherestea rasinoase si lemne foc (Factura nr. x/ XX.XXX.XXXX), cheltuieli efectuate de contribuabil pentru uzul personal si al familiei, incalcan-du-se prevederile art. 48, alin. (7), lit. a) din Legea nr. 571/2003(A);

- x lei, reprezentând reparatii si piese de schimb (12.359 lei - factura nr. 908783/24.04.2012; 7.303 lei-factura nr. 909595/26.06.2012; 15.123 lei - factura nr. 912130/22.10.2012), cheltuieli efectuate pentru uzul personal si al familiei, deoarece nu detine devize de lucrari pentru bunurile aflate in patrimoniul afacerii, incalcan-du-se prevederile art. 48, alin.(7), lit.a), din Legea nr. 571/2003(A);

- 54.893 lei, reprezentând cheltuieli cu rate aferente creditelor angajate, incalcan-duse prevederile art. 48, alin. (7), lit. g), din Legea nr. 571/2003 (A);

- 1.109 lei, reprezentând cheltuieli efectuate cu plata impozit pe venit, incalcan-du-se prevederile art. 48, alin. (7), lit. c), din Legea nr. 571/2003(A)

La sfârșitul inspectiei fiscale rezulta impozit pe venit stabilit suplimentar in suma de 19.632 lei”.

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezulta urmatoarele:

Verificarea a fost efectuată ca urmare a solicitării rambursării TVA în sumă de x lei prin decontul de TVA întocmit de contribuabil pentru luna ieulie 2XXX.

Obiectul de activitate al contribuabilului este reprezentat de “cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase” cod CAEN 0111.

I.I. x organizează si conduce evidenta contabilă in partida simplă și este platitoare de impozit pe venit.

1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată a fost octombrie 2xxx - iulie 2xxx, iar începând cu data de 01 ianuarie 2xxx contribuabilul aplică sistemul TVA la încasare.

Față de TVA solicitată la rambursare în sumă de x lei, la control a fost stabilită TVA rămasă de plată în sumă de **x lei**, diferența suplimentară în sumă de **x lei** (x lei TVA respinsă la rambursare + x lei TVA stabilită suplimentar de plată), contestată, reprezentând TVA pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere, care se compune din:

- x lei TVA deductibilă aferentă facturii nr. X/xx.xx.xxxx reprezentând achiziții (piese de schimb pentru utilaje) considerate la control ca nefiind efectuate în folosul operațiunilor taxabile, încălcându-se prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

- x lei TVA neexigibilă aferentă anului 2013 în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal, respectiv contribuabilul nu a făcut dovada plății taxei la momentul deducerii pentru a avea drept de deducere a taxei, având în vedere că începând cu data de 01.01.2xxxx contribuabilul aplică sistemul TVA la încasare.

Pentru diferența suplimentară rămasă de plată în suma de x lei TVA au fost calculate accesoriile în suma de **x lei**.

Capatul de cerere referitor la TVA fără drept de deducere în suma de x lei va fi analizat împreună cu cheltuielile stabilite ca nedeductibile fiscal aferente facturii nr. x/ xx.xxx.xxxx în cadrul impozitului pe venit, pct. 2) lit.c).

Referitor la TVA neexigibilă în suma de x lei, prezentată în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală ca fiind aferentă perioadei februarie 2xxx - iulie 2xxx, contribuabilul susține că toate achizițiile efectuate pe baza de facturi reprezentând combustibil și piese auto “au fost achitate pe loc cu OP-uri”, însă organele de inspecție fiscală nu au verificat extrasele de cont bancare.

În drept, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede începând cu data de 01 ianuarie 2013:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(1^1) Dreptul de deducere a TVA aferente achizițiilor efectuate de o persoană impozabilă de la o persoană impozabilă care aplică sistemul TVA la încasare conform prevederilor [Error! Hyperlink reference not valid.](#) alin. (3) - (8) este amânat până în momentul în care taxa aferentă bunurilor și serviciilor care i-au fost livrate/prestate a fost plătită furnizorului/prestatorului sau.

“ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru 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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul sau de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”

Față de aceste prevederi, rezultă că pentru a avea drept de deducere a T.V.A. din facturile de achiziție de bunuri și servicii, contribuabilul care aplică sistemul de TVA la

încasare începând cu data de 01.01.2013, trebuie să facă dovada că deține o factură emisă în conformitate cu prevederile art 155, precum și dovada plății taxei.

În cazul de față, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că I.I. x nu a făcut dovada plății pentru toate achizițiile la momentul deducerii taxei, astfel că TVA în sumă de x lei nu este exigibilă la data controlului, deci dreptul de deducere a acestei taxe este amânat până la plata acestei taxe.

Prin Referatul cu propuneri de soluționare al contestației nr. x/ xx.xxx.xxxx organele de inspecție fiscală precizează că I.I. x nu a ținut o evidență clară a TVA, neîntocmind jurnale de TVA conform reglementarilor legale, iar aprecierea contribuabilului că organul de control nu a verificat extrasele bancare este eronată.

Conform anexei nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, intitulată "Situația achizițiilor", contribuabilul a achiziționat bunuri și servicii în perioada verificată, octombrie 2xxx - iulie 2xxx, în valoare totală de x lei (fără TVA) cu TVA deductibilă aferentă în sumă de x lei, din care pentru anul 2xxx achizițiile cu TVA deductibilă sunt în sumă de x lei (mai puțin achizițiile pentru care se aplică taxarea inversă) pentru care TVA deductibilă este în sumă de x lei (24%). Din aceste achiziții în valoare fără TVA de x lei, a fost achitată furnizorilor valoarea de x lei, împreună cu TVA deductibilă aferentă în sumă de x lei, pentru care a fost acordat dreptul de deducere, iar diferența de x lei achiziții (x lei - x lei) nu a fost achitată furnizorilor și nici TVA aferentă, drept pentru care TVA aferentă în sumă de x lei (x lei - x lei) nu este exigibilă, dreptul de deducere fiind amânat până la momentul plății taxei către furnizori, conform prevederilor legale mai sus citate.

Achizițiile se referă la: motorină, piese auto, asigurare, capital, dobândă, comision, insecticide, pesticide, disc x, reparații, revizii, etc.

Prin contestația formulată se susține că achizițiile reprezentând motorină și piese auto au fost achitate furnizorilor, însă pentru aceste achiziții organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de x lei. Pentru diferența de taxă în sumă de x lei s-a amânat dreptul de deducere, întrucât facturile reprezentând contravaloare insecticide, pesticide și alte achiziții nu au fost achitate furnizorilor de către contribuabil. Pentru aceste achiziții nu se aduc dovezi privind achitarea lor (ordine de plată, chitanțe, extrase de cont) și nici nu se susține în contestație că ar fi fost achitate.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că pentru TVA deductibilă în sumă de x lei contribuabilul nu are drept de deducere la data controlului, exigibilitatea acestei taxe fiind amânată până la data plății ei către furnizori, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru TVA stabilită suplimentar în suma de x lei.

2) Referitor la impozitul pe venit

Perioada verificată a fost anul xxxx

Pentru anul fiscal xxxx contribuabilul a declarat un venit brut în sumă de x lei, cheltuieli deductibile fiscal în suma de x lei și un venit net în suma de x lei, pentru care i s-a stabilit prin decizia de impunere anuală un impozit pe venit în sumă de x lei.

La control s-a stabilit un venit net în suma de x lei, cu o diferență în sumă de **x lei**, din care suma de x lei reprezintă suma declarată eronat față de evidența contabilă și suma de x lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal, care se compun din:

- x lei pachet servicii turistice,
- x lei chereștea răsinoase și lemne de foc,
- x lei reparații și piese de schimb efectuate pentru uzul personal și al familiei,
- x lei rate aferente creditelor angajate,
- x lei impozit pe venit.

Aferent venitului net în sumă de x lei, la control s-a stabilit un impozit pe venit datorat în sumă de x lei (16%), cu o diferență suplimentară în sumă de **x lei** (x lei - x lei), care reprezintă în fapt impozitul pe venit aferent majorării rezultatului fiscal pe anul 2xxx cu suma de x lei (x lei x 16% = x lei).

Din diferența suplimentară la impozitul pe venit în sumă de x lei, contribuabilul motivează impozitul pe venit în sumă de **x lei** (x lei + x lei + x lei) aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de x lei (x lei + x lei + x lei).

a) Referitor la cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentând chereștea rășinoase și lemne de foc și impozitul pe venit aferent

La control s-a stabilit ca suma de **x lei** reprezentând cheltuieli cu chereștea răsinoase și lemne de foc conform facturii nr. x/ xx.xxx.xxxx este nedeductibilă fiscal, întrucât societatea nu a justificat utilizarea acestor bunuri în scopul realizării de venituri impozabile, considerând ca achiziția a fost efectuată pentru uzul personal și al familiei, conform prevederilor art. 48 alin. (7), lit. a) din Codul Fiscal.

A fost stabilită astfel o diferență de impozit pe venit în sumă de **x lei** (x lei x 16%).

I.I. x precizează că achiziția efectuată în baza facturii x/ xx.xxx.xxxx care reprezintă lemne de foc a fost făcută pentru întreținerea și funcționarea sediului I.I. x, sediu deținut în baza unui contract de comodat înregistrat la A.F.P. oras x sub nr. x/ xx.xxx.xxxx și la Primaria comunei x sub nr. x/ xx.xxx.xxxx, deci suma de x lei este deductibilă fiscal.

În drept, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“ART. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida simplă

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida 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;*

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Față de aceste prevederi, rezultă că sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate de contribuabil dacă se face dovada ca sunt efectuate în scopul realizării veniturilor și sunt justificate cu documente.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă de x lei din factura seria NT. nr. xxx/ xx.xxx.xxxx reprezentând achiziție chereștea și

lemn de foc, întrucât contestatorul nu justifică achiziția în scopul obținerii de venituri, însă în contestație se menționează eronat factura nr. xxx/ xx.xxx.xxxx.

Chiar dacă contribuabilul face dovada că deține un spațiu în baza contractului de comodat încheiat cu persoana fizică xxx, nu prezintă documente justificative din care să rezulte că lemnele de foc au fost utilizate exclusiv de I.I. xxx în scopul obținerii de venituri.

Prevederile legale invocate în contestație, respectiv art. 21 alin. (3) lit. m) din Codul Fiscal sunt aplicabile contribuabililor plătitori de impozit pe profit (Titlul II din Codul Fiscal), nefiind aplicabil în cazul de față, întrucât contribuabilul este plătitor de impozit pe venit, reglementat de Titlul III din Codul Fiscal.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe venit în sumă de **x lei**.

b) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal cu rate aferente creditelor angajate și impozitul pe venit aferent

Prin Raportul de inspectie fiscală nr. xxxxx/ xx.xxx.xxxx s-a reținut ca I.I. xxxxxx a completat eronat declarația anuală privind veniturile realizate pe anul 2xxxx, cuprinzând în cadrul cheltuielilor deductibile fiscal și suma de **x lei** reprezentând cheltuieli cu rate aferente creditelor angajate, sumă nedeductibilă fiscal în baza prevederilor art. 48 alin. (7) lit. g) din Codul Fiscal, pentru care s-a calculat suplimentar un impozit pe venit în sumă de **x lei** (x lei x 16%).

I.I. x susține că structura cheltuielilor deductibile fiscal înscrisă în "Declarația privind veniturile realizate în România cod 200" nu cuprinde această sumă, fiind evidențiată doar ca plată în Registrul de încasări și plăți. Prezintă o structură a cheltuielilor declarate organului fiscal pentru anul 2xxx care totalizează suma de x lei, în care nu sunt cuprinse și cheltuieli cu ratele aferente creditelor angajate.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal:

ART. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida simplă

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

g) ratele aferente creditelor angajate;

Ordinul nr. 1.040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal prevede:

"52. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor platite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele platite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ."

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că suma de x lei reprezentând rate aferente creditelor angajate este o cheltuială nedeductibilă fiscal, conform prevederilor art. 48 alin. (7) lit. g) din Codul Fiscal, astfel că, în mod eronat a fost cuprinsă de contribuabil în categoria cheltuielilor deductibile fiscal declarate organului fiscal prin declarația 200 privind veniturile realizate din România pe anul 2012, respectiv cheltuieli în suma de x lei.

Sustinerile din contestație precum că în structura cheltuielilor declarate prin declarația 200/2012 nu este cuprinsă și suma de x lei, nu poate fi reținută, întrucât cheltuielile

desfășurate de contribuabil ca fiind declarate organului fiscal sunt în sumă totală de x lei, iar cheltuielile deductibile declarate prin declarația 200/2012 sunt în sumă totală de x lei, cu x lei mai mult, deci cheltuielile prezentate în contestație nu sunt aceleași cu cele declarate organului fiscal.

De asemenea, contribuabilul nu a prezentat documente privind modul de calcul al venitului net pe anul 2012, așa cum prevede pct. 52 din Ordinul nr. 1040/2004, mai sus citat, din care să rezulte că, din sumele încasate au fost scăzute totalul sumelor plătite, din care fac parte și ratele aferente creditelor angajate în sumă de x lei, și au fost adunate cheltuielile nedeductibile fiscal, înscrise în documentul centralizator al acestor cheltuieli (neprezentat), din care să facă parte și cheltuielile în sumă de x lei.

Astfel, susținerile din contestație nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru acest capăt de cerere, respectiv pentru impozitul pe venit în sumă de **x lei**.

c) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentând reparații și piese de schimb utilaje agricole și la impozitul pe venit aferent, precum și la TVA aferentă.

La control s-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de **x lei** reprezentând reparații și piese de schimb, cuprinse în trei facturi de achiziție din anul 2012, cheltuieli efectuate pentru uzul personal și al familiei, deoarece contestatorul nu deține devize de lucrări, încălcându-se prevederile art. 48 alin. (7) lit. a) din Codul Fiscal.

De asemenea, pentru TVA aferentă în sumă de **x lei** înscrisă în factura nr. x/xx.xxx.xxxx nu a fost acordat dreptul de deducere, întrucât achizițiile nu au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, conform prevederilor art. 145 alin. (2) din Codul Fiscal.

Sumele sunt aferente facturilor nr. x/ xx.xxx.xxxx, nr. x/ xx.xxx.xxxx și nr. x/ xx.xxx.xxxx emise de furnizorul S.C. xxx S.R.L., din care două facturi au fost depuse în copie la dosarul cauzei.

Prin contestația formulată I.I. x susține că achizițiile reprezentând piese de schimb și revizii utilaje agricole, au fost efectuate în vederea întreținerii utilajelor deținute de întreprinderea individuală.

Astfel, piesele achiziționate reprezentând rulmenți, ulei, filtre, pinioane, lanțuri, (factura nr. xxx/ xx.xxx.xxxx), filtre ulei pentru combina agricolă, cutite aferente headerului de păioase, ulei, filtre pentru tractor, fiare plug și ansamblu ambreiaj pentru tractor (facturile nr. x/ xx.xxx.xxxx și nr. x/ xx.xxx.xxxx) sunt piese de schimb necesare funcționării corecte a utilajelor agricole și nu sunt pentru uzul personal al familiei.

Se susține de asemenea, că utilajele au fost achiziționate de I.I. x prin programul SAPARD, respectiv FADR și se anexează fotografiile cu utilajele respective "[...] din care reiese ca nu era necesara comanda unui service autorizat, deoarece nu trebuiau demontate decât 4-5 șuruburi și puse la loc [...]".

În plus, se susține că dl x, administrator la întreprinderea individuală este declarat muncitor calificat în meseria de mecanic mașini și utilaje, conform diplomei de absolvire a școlii profesionale, depusă în copie la dosarul cauzei.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că susținerile din contestație și documentele depuse la dosarul cauzei în sprijinul acesteia, fac dovada că achizițiile din cele trei facturi emise de furnizorul S.C. x S.R.L., reprezentând piese de schimb și reparații au fost efectuate de I.I. x în scopul realizării de venituri, respectiv de operațiuni taxabile, astfel că suma de **x lei** reprezintă cheltuielă deductibilă fiscal în baza art. 48 alin. (4) lit. a) din Codul Fiscal, iar suma

de **x lei** reprezintă TVA pentru care contribuabilul are drept de deducere, în baza art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul Fiscal, din care citam:

“ART. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla

(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

Din situația patrimonială prezentată în anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala, rezulta ca I.I. x detine un nr. de 16 utilaje agricole, rezultând astfel că piesele achiziționate au fost utilizate pentru functionarea și întreținerea acestor utilaje, așa cum se susține în contestație, iar contestatorul a făcut dovada utilizării achizițiilor în scopul obținerii de venituri.

Diploma obținută de dl x în meseria de mecanic mașini și utilaje îi dă dreptul acestuia de a executa lucrări referitoare la înlocuirea unor piese de schimb la utilajele aflate în dotarea întreprinderii individuale, fără a fi necesară prezența unui specialist al unui service autorizat și întocmirea de către acesta a unor devize de lucrări.

Având în vedere cele prezentate mai sus, **se va admite contestația** pentru impozitul pe venit în sumă de **x lei** și pentru TVA de plată în sumă de **x lei**.

Intrucât se va admite contestația pentru suma de x lei reprezentând TVA stabilită suplimentar și prin Decizia de impunere nr. x/ xx.xxx.xxxx se stabilesc în sarcina I.I. x obligații de plată privind TVA în suma de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei, pe cale de consecință se va admite contestația și pentru accesoriiile aferente în sumă de **x lei**.

3) Referitor la contribuția de asigurari sociale de sănătate

Perioada verificată este ianuarie 20xx - decembrie 20xx.

Prin raportul de inspectie fiscală s-a reținut ca I.I. x a declarat în perioada 20xx – 20xx venituri nete în sumă de x lei pentru care a fost stabilită o obligație privind CASS în sumă de x lei, iar la verificările fiscale anterioare s-au stabilit venituri nete aferente perioadei în sumă de x lei pentru care datorează o obligație de plată privind CASS în sumă de x lei, cu o diferență în plus de **x lei** (x lei - x lei), conform anexei nr. 3 la raport. Pentru diferența constatată suplimentar, au fost calculate accesorii aferente în sumă de **x lei** (dobanzi/majorari de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei).

I.I. x susține ca nu datorază aceste sume, întrucât a fost emisa o Decizie de impunere de către Casa Națională de Asigurări de Sănătate Ialomita sub nr. x/ xx.xxx.xxxx și are sume virate în plus la fondul privind C.A.S.S.

În drept, Legea nr. 95/14.04.2006 privind reforma în domeniul sănătății, prevede la art. 257:

“(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate, cu exceptia persoanelor prevazute la art. 213 alin. (1).

(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 5,5%, care se aplica asupra:*

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, precum si orice alte venituri realizate din desfasurarea unei activitati dependente:"

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca I.I. x datoreaza bugetului general consolidat diferenta suplimentara de CASS în suma de x lei, întrucât, conform verificarilor anterioare efectuate de organele de inspectie fiscala prin R.I.F. nr. x/ xx.xxx.xxxx, R.I.F. nr. x/ xx.xxx.xxxx si R.I.F. nr. x/ xx.xxx.xxxx, a fost stabilita pentru anii 2009, 2010 si 2011 o diferenta în plus de venit net fata de cea declarata de contribuabil, respectiv o diferenta în suma totala de x lei, pentru care întreprinderea individuala datoreaza o diferenta la CASS în suma de x lei.

Referitor la susținerea contribuabilului privind faptul ca are sume virate în plus la fondul C.A.S.S. și în aceste condiții nu datorează obligațiile fiscale stabilite de organele de control, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât virarea de sume în plus nu înlătura și obligația contribuabilului de a depune declarații conform situației sale fiscale reale, asa cum prevede art. 81 alin. (3) lit. a) din Codul de procedura fiscala.

Drept urmare, se va respinge contestatia ca neîntemeiata pentru CASS în suma de **x lei** si pentru accesoriile aferente în suma de **x lei**, calculate conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

4) Referitor la sumele contestate si nemotivate

Prin contestația formulata, I.I. x contestă in totalitate Decizia de impunere x/ xx.xxx.xxxx, însa nu motiveaza si impozitul pe venit aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal în suma de x lei, reprezentând:

- x lei sumă declarată eronat fata de evidența contabilă;
- lei pachet servicii turistice;
- x lei cheltuieli efectuate cu plata impozitului pe venit.

Astfel, impozitul pe venit în suma de **x lei** (x lei x 16%), se va respinge contestația ca nemotivată, conform prevederilor art.206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Intreprinderea Individuală x împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere nr. x din data de xx.xxx.xxxx și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoara activități independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere nr. x din data de xx.xxx.xxxx*, în conformitate cu prevederile alin.(1) si alin.(2) ale art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE:

1. Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei TVA stabilita suplimentar;
- x lei accesorii aferente TVA de plata;
- x lei impozit pe venit,

și implicit anularea deciziei de impunere contestată pentru suma admisă.

2. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei T.V.A. stabilită suplimentar;
- x lei impozit venit;
- x lei contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- x lei accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

3. Respingerea contestației ca nemotivată pentru suma de **x lei** reprezentând impozit pe venit.

4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL,