

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 295 din 11 octombrie 2010**

Cu adresa nr. .... / ....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. .... / ....., **Activitatea de Inspecție Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat dosarul contestatiei formulata de **A.F. ....** din ....., impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .... / .....2010* si *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .... / .....2010*, intocmite de reprezentanti ai Activitatii de Inspecție Fiscala Prahova.

Deciziile de impunere nr. .... / .....2010 au avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. .... / .....2010

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - TVA de plata stabilita suplimentar;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- ..... lei - diferenta impozit pe venit;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

**I. Sustinerile din contestatie sunt urmatoarele:**

*"[...]. 1. [...]. a. In mod abuziv si nelegal inspectorii fiscali au diminuat baza de calcul a TVA deductibila aferenta bonurilor fiscale pentru achizitia de carburanti (motorina) in perioada 01.05.2009 - 31.03.2010 in valoare de ..... lei si au stabilit TVA suplimentara de plata in suma de ..... lei.*

*Motivele de fapt si de drept pentru care contestam aceste sume, stabilite de organul de inspectie fiscala sunt urmatoarele:*

*\* A.F. (I.I.) ..... realizeaza venituri din activitatea de comert cu amanuntul, in principal, desfacere produse alimentare. Achizitia marfurilor se face de la furnizori situati in afara orasului ....., precum supermarketurile ....., ....., ....., etc. pentru transportul marfurilor achizitionate de la acesti furnizori, la magazinele de desfacere cu amanuntul situate in orasele ..... si ....., unde avem inregistrate puncte de lucru, A.F. (I.I.) ..... utilizeaza autoutilitara Mercedes Sprinter pe motorina, cu o greutate maxima autorizata de 2800 kg.*

*- este vorba de un vehicul rutier care nu este destinat si nu are dotarile necesare pentru transportul rutier de persoane. Caroseria nu este prevazuta cu ferestre si nu are montate scaune pentru transportul rutier de persoane, singurele locuri fiind cele din cabina soferului.*

*- asociatul V.L., este de fapt si delegatul A.F. care achizitioneaza marfuri de la furnizori si le transporta cu acest vehicul rutier la magazinele proprii de desfacere.*

*- au fost prezentate inspectorilor fiscali, documentele de achizitii marfuri, din care rezulta cu claritate ca delegatul care preia marfurile de la furnizori si semneaza de primire pe facturi este reprezentantul V.L. si ca mijlocul de transport marfuri in scris in documente este microbuzul din patrimoniul A.F. (I.I.) ..... [...]*

*b. De asemeni in mod nejustificat organul de control nu a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ..... lei aferenta achizitiei de materiale consumabile si unele obiecte de inventar (detergent, masina de spalat, televizor, etc.) fiind diminuata baza de calcul a TVA deductibila cu suma de ..... lei reprezentand valoarea acestor bunuri neacceptata la deducere. [...].*

*Din acestea contestam neacceptarea la deducere a achizitiilor de materiale consumabile (detergenti si obiecte de inventar) prezentate in anexa 1 la aceasta contestatie.*

*Rezulta astfel ca este nejustificata diminuarea bazei de calcul TVA deductibila aferenta acestor operatiuni in suma de ..... lei si stabilirea de TVA suplimentar de plata in suma de ..... lei. [...]*

*\* Activitatea de baza a A.F. (I.I.) ..... este comert cu amanuntul in principal, al produselor alimentare origine animala. Pastrarea conditiilor sanitare si de igiena alimentara impuse de legislatia sanitara, sanitar-veterinara, presupune zilnic spalarea ambalajelor de transport a alimentelor, spalarea vitrinelor frigorifice a instrumentarului folosit in procesul de vanzare a lavetelor, prosoapelor, halatelor si fetelor de masa folosite la acoperirea produselor,*

spalarea pardoselilor, a grupului sanitar precum si al geamurilor exterioare atunci cand este nevoie, iar in functie de anotimp al echipamentului de protectie folosit pentru bunul mers al magazinului.

\* Pentru a avea o ambianta placuta in interiorul magazinului din ....., s-a achizitionat un televizor color, [...], precum si a catorva jardiniere cu flori, [...].

**2. La modul in care organul de control a stabilit diferentele de impozit pe venit pentru anii 2007, 2008 si 2009 formulam urmatoarele obiectii:**

**A. Inspectorii fiscali nu au tinut cont de faptul ca A.F. (I.I.) ..... a inregistrat pierdere si in anul 2006. [...].**

Aceasta pierdere a fost de ..... lei. [(..... - .....) - .....] (anexa nr.2).

**B. Pe langa cheltuielile cu carburantii (motorina) din perioada 01.05.2009 - 31.12.2009 in suma de ..... lei si cheltuielile cu materiale (detergenti si obiecte de inventar) in suma de ..... lei pe care le consideram ca fiind deductibile (pct.1 alin.A si b din prezenta contestatie), organul de control nu a fost de acord cu deductibilitatea si a altor cheltuieli (anexele 3.1, 3.2, 3.3 si 3.4 la raportul de inspectie fiscala).**

Dintre acestea noi nu suntem de acord ca au fost considerate nedeductibile cheltuielile prezentate in anexa nr.3 la aceasta contestatie.

**C. Avand in vedere cele mentionate mai sus procedam la calcularea venitului net (a pierderii nete) pe anii 2007, 2008 si 2009 in cele doua ipoteze:**

- calcul efectuat de inspectorii fiscali, respectiv de contribuabil

**PENTRU ANUL 2007 [...]**

Diferentele la rezultatul net provin de la cheltuielile deductibile si ele constau din:

- diferente la cheltuieli cu materiale consumabile - ..... lei (anexa 1 la prezenta contestatie);

- diferente la alte cheltuieli pentru nevoile A.F. - ..... lei (anexa 3 la prezenta contestatie)

**PENTRU ANUL 2008 [...]**

Organul de inspectie fiscala a gresit la calculul venitului net pe anul 2008: (..... lei - ..... lei) = ..... lei si nu ..... lei;

Diferentele la calculul rezultatului net pe anul 2008 provin de la cheltuielile deductibile si ele constau din:

- Diferente la cheltuielile cu materialele si obiectele de inventar - ..... lei (anexa 1 la prezenta contestatie);

- Diferente la alte cheltuieli pentru nevoile A.F. - ..... lei (anexa 3 la prezenta contestatie)

**PENTRU ANUL 2009 [...]**

Diferentele la calculul venitului net pe anul 2009 provin de la cheltuielile deductibile si ele constau din:

- diferente la cheltuielile cu carburantii = ..... lei (anexa 3.3 la Raportul de inspectie);

- diferente la materialele consumabile = ..... lei (anexa 1 la prezenta contestatie);

Avand in vedere ca A.F. (I.I.) ..... a inregistrat pierdere fiscala in anii 2006 (..... lei), 2007 (..... lei) si 2008 (..... lei) cei doi asociati nu datoreaza impozit pe venit in perioada supusa inspectiei. [...]."

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010 de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Prahova la A.F. .... din ....., s-au mentionat urmatoarele, referitor la suma contestata:**

**"[...] I. Taxa pe valoarea adaugata [...]**

**b. Referitor la TVA deductibila [...]**

Din analiza documentelor justificative care stau la baza exercitarii dreptului de deducere a TVA conform art 146, alin 1, art 145 alin 2 lit a) si art.155, alin 5 din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, la control a rezultat TVA deductibila in suma totala de ..... lei cu ..... lei mai putin decat cea calculata de contribuabil. Diferenta de ..... lei se compune din:

- ..... lei (..... + ..... + ..... + ..... lei) - anexele nr.3.1, 3.2, 3.3, 3.4, reprezinta TVA aferenta achizitionarii de bunuri folosite pentru uzul personal si al familiei (detergenti, cosmetice, masini de spalat, TV) si nu in interesul afacerii, pentru care nu s-a acordat drept de deducere. [...].

- ..... lei (..... + ..... ) - anexele nr.3.3, 3.4, reprezinta TVA aferenta bonurilor fiscale pentru achizitia de carburanti (motorina in valoare de ..... lei) care nu au fost acceptate la deducere in conformitate cu prevederile art.48, alin.(7) lit. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. [...].

Astfel, fata de TVA deductibila inregistrata in jurnalul de cumparari si declarata de contribuabil de ..... lei, la control s-a stabilit TVA deductibila in suma de ..... lei cu ..... lei mai putin.

**c. Referitor la TVA de plata/tva de recuperat [...]**

La control s-a stabilit TVA de plata in suma de ..... lei cu ..... lei mai mult decat cea declarata si achitata de contribuabil (..... lei) - anexa nr.2.

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar in suma de ..... lei, reprezentand diferenta intre TVA declarata si TVA stabilita la control, s-au calculat in conformitate cu prevederile art 119 si art.120 din OG nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, majorari de intarziere in suma de ..... lei [...].

**CAPITOLUL IV - Constatari privind impozitul pe venit [...]**

**ANUL 2007 [...]**

Urmare verificarii documentelor puse la dispozitie de contribuabil, la control s-au stabilit cheltuieli deductibile in suma de ..... lei, cu ..... lei (anexa nr.3.1) mai putin fata de cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de ..... lei. Diferenta de ..... lei se compune din:

- ..... lei, reprezinta cheltuieli cu bunuri (detergenti, cosmetice, panel dus, taxa scolarizare, etc) folosite pentru uzul personal si al familiei si nu in interesul afacerii, pentru care nu s-a acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ..... lei, reprezinta cheltuiala cu impozitul pe venit, [...];
- ..... lei, reprezinta cheltuieli de protocol peste limita admisa de lege [...].

Fata de cele constatate la control, procedand la calcularea venitului net aferent anului 2007, s-au constatat urmatoarele:

- venit brut = ..... lei;
- cheltuieli deductibile = ..... lei;
- pierdere = ..... lei;
- impozit aferent = 0 lei.

Astfel, la 31.12.2007, rezulta o pierdere fiscala in suma de ..... lei si un impozit aferent pentru intreaga asociatie in suma de 0 lei, cu ..... lei mai putin fata de cel stabilit de A.F.P.O. .... [...].

#### **ANUL 2008 [...]**

Urmare verificarii documentelor puse la dispozitie de contribuabil, la control s-au stabilit cheltuieli deductibile in suma de ..... lei, cu ..... lei (anexa nr.3.2) mai putin fata de cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de ..... lei. Diferenta de ..... lei se compune din:

- ..... lei, reprezinta cheltuieli cu bunuri (detergenti, cosmetice, TV, taxa scolarizare, etc) folosite pentru uzul personal si al familiei si nu in interesul afacerii, pentru care nu s-a acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- ..... lei, reprezinta cheltuieli de protocol [...].

Fata de cele constatate la control, procedand la calcularea venitului net aferent anului 2008, s-au constatat urmatoarele:

- venit brut = ..... lei;
- cheltuieli deductibile = ..... lei;
- venit net = ..... lei;
- impozit aferent = ..... lei. [...].

Rezulta un impozit aferent pentru intreaga asociatie in suma de ..... lei, cu ..... lei mai mult fata de cel stabilit de A.F.P.O. ....

Pentru diferenta de impozit stabilita suplimentar de ..... lei (..... lei + ..... lei), in temeiul art 119 alin (1) si art 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, au fost calculate obligatii fiscale accesorii (majorari de intarziere) in suma de ..... lei (..... lei + ..... lei) [...].

#### **ANUL 2009 [...]**

Urmare verificarii documentelor puse la dispozitie de contribuabil, la control s-au stabilit cheltuieli deductibile in suma de ..... lei, cu ..... lei (anexa nr.3.3) mai putin fata de cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de ..... lei. Diferenta de ..... lei se compune din:

- ..... lei reprezinta cheltuieli cu achizitia de carburanti (motorina) din perioada mai - decembrie 2009 care nu au fost acceptate la deducere in conformitate cu prevederile art.48 alin.7), lit l<sup>1</sup>, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare [...];

- ..... lei, reprezinta cheltuieli cu bunuri (detergenti, saltea, masina de spalat rufe, etc) folosite pentru uzul personal si al familiei si nu in interesul afacerii, pentru care nu s-a acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

Fata de cele constatate la control, procedand la calcularea venitului net aferent anului 2009 s-au constatat urmatoarele:

- venit brut = ..... lei;
- cheltuieli deductibile = ..... lei;
- venit net = ..... lei;
- impozit aferent = ..... lei.  
(..... x 16%)

Rezulta un venit net in suma de ..... lei, cu ..... lei mai mult decat ..... lei venit net declarat de contribuabil. [...].

Rezulta un impozit aferent pentru intreaga asociatie in suma de ..... lei, cu ..... lei mai putin fata de ..... lei, impozit stabilit de A.F.P.O. .... [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:**

\* **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010** de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de catre A.F. .... din ....., jud. Prahova.

Asociatia familiala are ca principal obiect de activitate "Comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun" - cod CAEN 4711.

**1) Referitor la TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ..... lei si la majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei:**

\* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010 la A.F. ...., s-a verificat TVA datorata pe perioada 01 noiembrie 2007 - 31 martie 2010.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca asociatia are drept de deducere pentru TVA deductibila in suma totala de ..... lei, cu ..... lei mai putin decat TVA deductibila inregistrata de contribuabil.

Diferenta de ..... lei TVA deductibila pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere reprezinta:

- ..... lei TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri folosite pentru uzul personal si al familiei si nu in interesul afacerii (detergenti, cosmetice, doua masini de spalat rufe, un televizor LCD etc.), pentru care nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ..... lei TVA deductibila aferenta achizitiilor de combustibili din perioada 01 mai 2009 - 31 martie 2010, pentru care nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.l) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, pe total perioada verificata s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de ..... lei aferenta careia s-au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei, conform prevederilor art.119 si art.120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

\* A.F. .... contesta neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibila in suma totala de ..... lei, sustinand ca achizitiile de carburanti au fost realizate pentru autoutilitara Mercedes Sprinter cu o greutate maxima autorizata de 2800 kg, folosita pentru aprovizionarea cu marfa, astfel ca nu sunt aplicabile prevederile art.145` alin.(1) din Codul fiscal, care privesc vehiculele rutiere motorizate destinate exclusiv transportului rutier de persoane. De asemenea, se sustine ca achizitiile de materiale consumabile si obiecte de inventar au fost realizate in interesul afacerii, respectiv pentru spalarea halatelor, fetelor de masa, lavetelor, prosoapelor, lazilor, vitrinelor etc, pentru asigurarea unei ambiante placute la magazinul din .....

\* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 145. - [...]"

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

a) operatiuni taxabile; [...].

"Limitari speciale ale dreptului de deducere

Art. 145<sup>1</sup>. - (1) In cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta achizitiilor de combustibil destinat utilizarii pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate in proprietatea sau in folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plata, inclusiv pentru inchirierea catre alte persoane, instruirea de catre scolile de soferi, transmiterea folosintei in cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;

d) vehiculele utilizate in scop comercial, respectiv in vederea revanzarii

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (1) trebuie indeplinite conditiile s formalitatile prevazute la art. 145 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal. [...]"

Precizam ca art. 145<sup>1</sup> a fost introdus de pct. 10 al art. 32, Cap. V din O.U.G. nr. 34 din 11 aprilie 2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiar-fiscale, publicata in M.O.R. nr. 249 din 14 aprilie 2009. Aceasta completare se aplica incepand cu data de 1 mai 2009, conform Rectificarii nr. 34 din 11 aprilie 2009, publicata in M.O.R. nr. 254 din 16 aprilie 2009.

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

a) Referitor la TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta achizitiilor de carburanti

Art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat, precizeaza ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile. De asemenea, art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Codul fiscal, mai sus citat, precizeaza ca nu se deduce TVA aferenta achizitiilor pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului.

Din analiza documentelor anexate dosarului contestatiei rezulta ca A.F. .... detine in patrimoniu un singur autovehicul, respectiv o autoutilitara Mercedes Sprinter, cu o greutate maxima autorizata de 2800 kg, caroseria nu este prevazuta cu ferestre, nu are montate scaune pentru transportul rutier de persoane iar singurele locuri sunt cele din cabina soferului. Conform facturilor de achizitie a marfurilor, aprovizionarea magazinului s-a realizat cu autoutilitara Mercedes Sprinter, pe facturi fiind in scris numarul de inmatriculare al acestui mijloc de transport si delegatul V.L..

Drept urmare, autoutilitara Mercedes Sprinter nu intra in categoria vehiculelor rutiere care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane si pentru care nu se acorda deducerea TVA, ci acest vehicul este destinat transportului de marfa, fapt dovedit de contribuabil cu facturile de achizitie marfa, astfel incat pentru TVA deductibila aferenta achizitiilor de combustibili, acesta are drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, intrucat autoutilitara este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca A.F. .... nu datoreaza TVA stabilita suplimentar de plata in suma de ..... lei si nici majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va admite contestatia**.

**b) Referitor la TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta achizitiilor de obiecte de inventar si materiale consumabile:**

Art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat, precizeaza ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Din analiza documentelor anexate dosarului contestatiei rezulta ca in perioada 01 noiembrie 2007 - 31 martie 2010 A.F. .... a dedus TVA aferenta unor achizitii reprezentand: doua masini spalat rufe, economizor caldura, toast, fierbator, detergent rufe, crema de maini, pasta de dinti, deodorant, ochelari soare, papuci plaja, boluri de salata, tirbuson inox, detergent vase, saltea, pamant si ingrasamant pentru flori etc.

Avand in vedere specificul activitatii desfasurate de A.F. ...., respectiv comertul cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun, nu este justificata achizitia materialelor consumabile si obiectelor de inventar specificate mai sus, pentru utilizarea lor in folosul operatiunilor taxabile ale contribuabilului.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca A.F. .... nu are drept de deducere pentru TVA deductibila in suma de ..... lei aferenta achizitiilor susmentionate, nefiind indeplinita conditia prevazuta la art. 145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, respectiv pentru TVA in suma de ..... lei si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**2) Referitor la diferenta de impozit pe venit in suma totala de ..... lei si la majorarile de intarziere aferente in suma totala de ..... lei:**

\* In perioada 01 ianuarie 2007 - 31 decembrie 2009 A.F. .... a realizat venituri din comert cu amanuntul in magazine nespecializate, cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tutun, care se incadreaza in categoria veniturilor din activitati independente, asa cum sunt definite la art.46 "*Definirea veniturilor din activitati independente*" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Venitul net din activitatea desfasurata se calculeaza ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii veniturilor, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, conform prevederilor art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....2010 la A.F. ...., a fost verificat venitul net realizat, respectiv impozitul pe venit datorat pentru anii 2007, 2008 si 2009

de contribuabilii V.L. si V.A. - cei doi membri asociati cu cote de participare de 99% si respectiv 1%. Precizam ca incepand cu data de .....2009 dl. V.L. devine asociat unic, cu cota de participare 100%, prin transformarea A.F. .... in I.I. ....

In urma verificarii au fost constatate cheltuieli nedeductibile in suma totala de ..... lei, din care:

- ..... lei - cheltuieli efectuate in scop personal;
- ..... lei - cheltuieli cu combustibilii;
- ..... lei - cheltuieli cu impozitul pe venit;
- ..... lei - cheltuieli de protocol peste limita legala.

Avand in vedere constatarile inspectiei fiscale prezentate mai sus si pornind de la incasarile inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara la venitul net anual impozabil aferent anilor 2008 si 2009 in valoare totala de ..... lei (..... lei pentru anul 2008 + ..... lei pentru anul 2009), care a condus la stabilirea unei diferente suplimentare la impozitul pe venit in suma totala de ..... lei (..... lei pentru anul 2008 + ..... lei pentru anul 2009), fata de impozitul pe venit stabilit de A.F.P.O. .... prin deciziile de impunere anuale si la calculul de majorari de intarziere aferente in suma totala de ..... lei.

Pentru anul 2007, inspectia fiscala a stabilit o pierdere fiscala in suma de ..... lei care insa nu a fost avuta in vedere la stabilirea rezultatului fiscal al anilor urmasori; pentru anul 2008 s-a stabilit un venit net in suma de ..... lei si pentru anul 2009 s-a stabilit un venit net in suma de ..... lei.

\* Contribuabilul contesta neluarea in calcul la inspectia fiscala a pierderii fiscale in suma de ..... lei inregistrata in anul 2006, precum si considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu carburantii in suma de ..... lei si parte din cheltuielile cu materialele consumabile si obiectele de inventar in suma de ..... lei. In contestatie se precizeaza ca organele de inspectie fiscala au gresit la calculul veniturii net pe anul 2008.

\* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

*“Art. 46. - (1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente.*

*(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament in valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii.*

*Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51.*

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

- a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;
- c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlul II, dupa caz;

*(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:*

*b) cheltuielile de protocol, in limita unei cote de 2% din baza de calcul determinata conform alin.(6);*

*i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta, cat si in scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente;*

*(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:*

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

*I<sup>^</sup>1) in perioada 1 mai 2009-31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:*

- 1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;*
- 2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;*
- 3. vehiculele utilizate pentru inchirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire in cadrul scolilor de soferi.”*

\* **Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

**a) Referitor la cheltuielile cu combustibilii in suma totala de ..... lei:**

Asa cum am prezentat la pct.1a) din prezenta decizie, in perioada 01 mai 2009 - 31 decembrie 2009 asociatia familiala a inregistrat cheltuieli cu combustibilii in suma totala de ..... lei, necesari pentru aprovizionarea cu marfa a magazinului propriu realizata cu autoutilitara Mercedes Sprinter.

Conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.1<sup>M</sup> din Codul fiscal, mai sus citate, nu sunt cheltuieli deductibile cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului.

Insa, autoutilitara Mercedes Sprinter nu este un vehicul destinat exclusiv pentru transportul rutier de persoane, ci este un vehicul destinat transportului de marfa intrucat in afara cabinei soferului, caroseria nu este prevazuta cu ferestre si nu sunt montate scaune pentru transportul persoanelor.

Precizam ca suma de ..... lei reprezentand cheltuieli cu combustibilii se incadreaza in prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, respectiv sunt cheltuieli efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii venitului si sunt justificate prin documente.

Rezulta astfel ca suma de ..... lei reprezinta cheltuiala deductibila la calculul venitului impozabil al anului 2009, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va admite contestatia.**

**b) Referitor la cheltuielile cu materialele consumabile si obiectele de inventar in suma totala de ..... lei:**

Asa cum am prezentat la pct.1b) din prezenta decizie, pentru perioada 01 ianuarie 2007 - 31 decembrie 2009 la inspectia fiscala s-au considerat nedeductibile fiscal la calculul venitului impozabil cheltuielile cu materialele consumabile si obiectele de inventar in suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei), din care se contesta suma de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei). De asemenea, se contesta si cheltuiala in suma de ..... lei aferenta anului fiscal 2010 care insa nu face obiectul deciziei de impunere nr. ....../.....2010, intrucat impozitul pe venit nu a fost verificat si pentru anul 2010.

Conform prevederilor art. 48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, una dintre conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este ca acestea sa fie efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii venitului. De asemenea, art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal precizeaza ca nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

Avand in vedere faptul ca nu se justifica efectuarea in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii venitului a cheltuielilor cu achizitiile de masini de spalat rufe, detergenti de rufe si de vase, taxe de scolarizare etc., precum si cele prezentate la pct.1b) din prezenta decizie, rezulta ca aceste achizitiile au fost efectuate pentru uzul familiei V., deci sunt cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul venitului impozabil, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **se va respinge contestatia ca neintemeiata.**

**c) Referitor la modul de stabilire a venitului net impozabil si impozitului pe venit din perioada 2007 - 2009:**

Art.80 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

"Art. 80. - (1) Venitul net anual impozabil se stabileste pe fiecare sursa din categoriile de venituri mentionate la art. 41 lit. a), c) si f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate. [...].

(3) Pierderea fiscala anuala inregistrata pe fiecare sursa din activitati independente, cedarea folosintei bunurilor si din activitati agricole se reporteaza si se completeaza cu venituri obtinute din aceeasi sursa de venit din urmatoorii 5 ani fiscali.

(4) Regulile de reportare a pierderilor sunt urmatoarele:

a) reportul se efectueaza cronologic, in functie de vechimea pierderii, in urmatoorii 5 ani consecutivi;

b) dreptul la report este personal si netransmisibil;

c) pierderea reportata, necompensata dupa expirarea perioadei prevazute la lit. a), reprezinta pierdere definitiva a contribuabilului."

De asemenea, in Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza referitor la acest articol din lege:

" 156. Pentru determinarea venitului net anual impozabil se procedeaza astfel:

a) se determina venitul net anual/pierdere fiscală anuală pentru activitatea desfășurată în cadrul fiecărei surse din categoriile de venit menționate la pct. 153, potrivit regulilor proprii. Pentru persoanele fizice asociate venitul net/pierdere anuală luat/luată în calcul la determinarea venitului net anual impozabil este venitul net/pierdere distribuit/distribuită;

b) venitul net anual impozabil se determina pe fiecare sursă de venit prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale din aceeași sursă admise la report pentru anul fiscal de impunere.

Dacă pierderile fiscale reportate aferente unei surse sunt mai mari decât venitul net anual al sursei respective, rezultatul reprezintă pierdere de reportat.

158. Compensarea pierderilor fiscale anuale se realizează astfel:

a) pierdere fiscală obținută dintr-o sursă se poate compensa cu venitul net obținut din aceeași sursă. Dacă pierdere fiscală obținută dintr-o sursă se compensează numai parțial cu venitul net obținut din aceeași sursă, suma rămasă necompensată reprezintă pierdere fiscală anuală;

159. Dacă în urma compensării admise pentru anul fiscal rămâne o pierdere necompensată, aceasta reprezintă pierdere fiscală reportată pe anii următori până la al cincilea an inclusiv.

160. Regulile de compensare și reportare a pierderilor sunt următoarele:

a) reportarea pierderilor se va face an după an, pe sursă respectivă, începând cu pierdere cea mai veche;

b) dreptul la reportul pierderii este personal și supus identității contribuabilului; [...]."

Conform datelor comunicate de A.F.P.O. ...., prin Declarația anuală de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică, constituite între persoane fizice, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .... / ..... 2007, A.F. .... declară pentru **anul 2006** o pierdere fiscală în suma de ..... lei. Prin deciziile de impunere anuale pentru anul 2006 întocmite de A.F.P.O. .... s-a stabilit pentru asociatul V.L. o pierdere în suma de ..... lei și pentru asociatul V.A. o pierdere în suma de ..... lei, rezultând pentru asociația familială o pierdere în suma de ..... lei. Diferența între pierdere înscrisă de organul fiscal teritorial în deciziile de impunere anuale și pierdere înscrisă de contribuabil în declarație provine din erori de calcul înregistrate în declarația anuală de venit.

Din această sumă, asociația familială contestă neluarea în calcul la stabilirea venitului net al anilor 2007 - 2009 a pierderii fiscale în suma totală de ..... lei aferente anului 2006, care se reportează și se compensează cu venitul net din următorii 5 ani, conform prevederilor art. 80 alin (3) și (4) din Codul fiscal.

Pentru **anul 2007** organele de inspecție fiscală au stabilit o pierdere fiscală în suma de ..... lei care însă nu a fost reportată și compensată (parțial) cu venitul net realizat următorii ani, conform prevederilor art. 80 alin (3) și (4) din Codul fiscal și pct.158 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Având în vedere rezultatul fiscal al A.F. .... stabilit la control pentru perioada 2007 - 2009, compensarea pierderii fiscale din anul 2006 și parțial din anul 2007, stabilirea ca deductibile fiscal a cheltuielilor cu combustibilul aferent anului 2009 în suma de ..... lei, așa cum am prezentat mai sus la pct.2a) și prevederile legale privind stabilirea venitului net anual impozabil mai sus citate, rezultatul fiscal al contribuabilului A.F. .... din perioada verificată 2007 - 2009 este următorul:

- **anul fiscal 2007:** - venit brut stabilit la control = ..... lei
- cheltuieli deductibile stabilite la control = ..... lei
- pierdere stabilită la control = - ..... lei (pierdere de reportat)

impozit datorat de V.L. = 0 lei

impozit datorat de V.A. = 0 lei

- **anul fiscal 2008:** - venit brut stabilit la control = ..... lei
- cheltuieli deductibile stabilite la control = ..... lei
- venit net = ..... lei (fata de ..... lei venit net stabilit la control)
- compensare parțială pierdere an 2006 = ..... lei din ..... lei pierdere

fiscală an 2006

- rezultat fiscal = **0 lei** (fata de ..... lei venit net stabilit la control)

impozit datorat de V.L. = 0 lei

impozit datorat de V.A. = 0 lei

- **anul fiscal 2009:** - venit brut stabilit la control = ..... lei
- cheltuieli deductibile = ..... lei (..... lei stabilite la control + ..... lei cheltuieli cu combustibilul stabilite ca deductibile fiscal prin prezenta decizie la pct.2a))
- venit net = ..... lei (fata de ..... lei venit net stabilit la control)



- compensare pierdere reportata an 2006 si partial 2007 = ..... lei (..... lei + ..... lei)

- rezultat fiscal = **0 lei** (fata de ..... lei venit net stabilit la control)

impozit datorat de V.L. = 0 lei

impozit datorat de V.A. = 0 lei

Astfel, rezulta ca pentru perioada verificata 2007-2009, A.F. .... nu datoreaza bugetului de stat impozit pe venit ca urmare a faptului ca nu a realizat venit net anual impozabil.

Pierdere ramasa de recuperat si de compensat aferenta anului 2007 pentru perioada 2010 - 2012 este in suma de ..... lei (..... lei - ..... lei).

**Concluzionand cele prezentate mai sus la capitolul impozit pe venit**, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a), art.48 alin.(7) lit.a), art.48 alin.(7) lit.1 si art.80 din Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.156, pct.158, pct.159 si pct.160 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, **se va admite contestatia** formulata pentru impozitul pe venit in suma totala de ..... lei, din care:

- ..... lei impozit pe venit stabilit in sarcina d-lui V.L. (..... lei aferent anului 2008 + ..... lei aferent anului 2009);

- ..... lei impozit pe venit stabilit in sarcina d-nei V.A. (..... lei aferent anului 2008 + ..... lei aferent anului 2009).

Pe cale de consecinta, conform principiului de drept "*accesoriul urmeaza soarta principalului*", **se va admite contestatia** si pentru majorarile in suma totala de ..... lei, din care:

- ..... lei majorari stabilite in sarcina d-lui V.L.;

- ..... lei majorari stabilite in sarcina d-nei V.A..

**IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de A.F. .... din ....., Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata, se

#### **DECIDE :**

**1. Admiterea partiala a contestatiei** pentru suma totala de ..... lei, reprezentand:

- ..... lei - TVA de plata;

- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;

- ..... lei - impozit pe venit;

- ..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit,

si pe cale de consecinta anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .... / ..... 2010 si anulara totala a Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .... / ..... 2010.

**2. Respingerea contestatiei ca neintemeiata** pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei - TVA de plata;

- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

**3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**