



Ministerul Finanțelor Publice
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str. Vasile Bumbac nr.7 Suceava
Tel : 0230 521 358 int 614
Fax : 0230 215 087

DECIZIA NR. 33

din data de 17.04.2009

privind soluționarea contestației formulată de **P.F.**
din localitatea Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. din 04.03.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr./04.03.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./04.03.2009, cu privire la contestația formulată de **P.F.**, cu domiciliul în localitatea Suceava, județul Suceava.

P.F. contestă Decizia de impunere nr./23.01.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.01.2009, formulate de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, **privind suma delei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit suplimentar pentru anul 2003;
-lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2003;
- lei impozit pe venit aferent anului 2004;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2004;
- lei impozit pe venit aferent anului 2005;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2005;
- lei impozit pe venit aferent anului 2006;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2006.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. P.F. din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./23.01.2009, întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma delei, reprezentând impozit pe venit și accesorii ale acestuia.

Petentul precizează că suma privind impozitul pe venit stabilită de către organele de control este eronată stabilită deoarece anul 2003 a intrat în prescripție la 01.01.2009 și legea prevede că termenul de prescripție este de 5 ani, termen care se suspendă la data începerii controlului, iar data începerii controlului este data înscrierii în registrul unic de control.

Contestatorul precizează că prin Codul de procedură fiscală se stabilește că dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care se constituie baza de impunere care le generează, iar în cazul de față baza de impunere, respectiv diferența dintre venituri și cheltuieli, s-a născut în anul 2003, perioadă prescrisă conform legii.

Petentul precizează că obiectul său de activitate este întreținerea, reparația și montarea de aparatură medicală și accesorii, fiind autorizat pentru montaj și punere în funcțiune aparatură medicală de către firmele producătoare, una dintre acestea fiind SC SRL Cluj Napoca, motiv pentru care deplasările cu autoturismul sunt absolut necesare.

Contestatorul susține că în timpul controlului nu a fost întrebat dacă deține documente suplimentare care să justifice deplasările efectuate și frecvența acestora.

Petentul susține că organele de control au luat în considerare cheltuielile cu combustibilul, dar nu au luat în considerare cheltuielile de întreținere și reparații autoturism și cele cu asigurarea autoturismului, pe motiv că nu a prezentat situații din care să rezulte partea care revine familiei, însă controlul nu a solicitat astfel de situații și nu a solicitat documente suplimentare care să motiveze deplasările.

În susținerea contestației, petentul invocă prevederile art. 23, 88, 89, 92, 107 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 48 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere nr./23.01.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./23.01.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, au stabilit în sarcina P.F. din localitatea Suceava, un debit suplimentar în sumă delei, reprezentând impozit pe venit și accesorii ale acestuia.

În urma verificărilor efectuate la P.F., organele fiscale au stabilit următoarele:

Pentru anul 2003, contribuabilul a declarat la organul fiscal, următoarele:

Venit brutlei

Cheltuieli deductibilelei

Venit net lei

Venit anual global impozabil lei

Impozitul pe venitul anual global datorat lei.

În urma inspecției fiscale s-au stabilit următoarele:

Venit brutlei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Venit anual global impozabil lei

Impozitul pe venitul anual global datorat lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă de lei reprezentând contravaloare piese auto și asigurare pentru autoturismul proprietatea personală. Organele de inspecție fiscală precizează că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii, fiind încheiat un contract de închiriere vizat la unitatea fiscală.

Organele de inspecție fiscală au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu combustibilul, însă nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu piesele de schimb, pe motiv că persoana fizică nu a prezentat calcule din care să rezulte ponderea utilizării autoturismului în scopul desfășurării activității.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a și b din O.G. nr. 7/2001 și ale art. 16 din H.G. nr. 54/2003, motiv pentru care au stabilit un venit suplimentar în sumă de lei și un impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 06.12.2004 – 23.01.2009.

Pentru anul 2004, contribuabilul a declarat la organul fiscal următoarele:

Venit brut lei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Deduceri personale cuvenite lei

Venit anual global impozabil lei

Impozitul pe venitul anual global datorat lei.

În urma inspecției fiscale s-au stabilit următoarele:

Venit brut lei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Deduceri personale cuvenite lei

Venit anual global impozabil lei

Impozitul pe venitul anual global datorat lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă de lei reprezentând contravaloare piese auto și asigurare pentru autoturismul proprietatea personală. Organele de inspecție fiscală precizează că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii, fiind încheiat un contract de închiriere vizat la unitatea fiscală.

Organele de inspecție fiscală au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu combustibilul, însă nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu piesele de schimb, pe motiv că persoana fizică nu a prezentat calcule din care să rezulte ponderea utilizării autoturismului în scopul desfășurării activității.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 49 alin. 4 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale O.M.F.P. nr. 1040/2004 și ale H.G. nr. 44/2004, motiv pentru care au stabilit un venit suplimentar în sumă de 1.075 lei și un impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări în sumă de lei, pentru perioada 22.01.2008 – 23.01.2009.

Pentru anul 2005, contribuabilul a declarat la organul fiscal următoarele:

Venit brut lei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Impozitul pe venitul net anual lei.

În urma inspecției fiscale s-au stabilit următoarele:

Venit brut lei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Impozitul pe venitul net anual lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă de lei, reprezentând contravaloare piese auto și asigurare pentru

autoturismul proprietatea personală. Organele de inspecție fiscală precizează că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii, fiind încheiat un contract de închiriere vizat la unitatea fiscală.

Organele de inspecție fiscală au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu combustibilul, însă nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu piesele de schimb, pe motiv că persoana fizică nu a prezentat calcule din care să rezulte ponderea utilizării autoturismului în scopul desfășurării activității.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 49 alin. 4 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale O.M.F.P. nr. 1040/2004 și ale H.G. nr. 44/2004, motiv pentru care au stabilit un venit suplimentar în sumă de lei și un impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări în sumă de lei, pentru perioada 27.10.2006 – 23.01.2009.

Pentru anul 2006, contribuabilul a declarat la organul fiscal următoarele:

Venit brut lei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Impozitul pe venitul net anual lei.

În urma inspecției fiscale s-au stabilit următoarele:

Venit brut lei

Cheltuieli deductibile lei

Venit net lei

Impozitul pe venitul net anual lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că P.F. a înregistrat cheltuieli în sumă de lei, reprezentând contravaloare piese auto și asigurare pentru autoturismul proprietatea personală. Organele de inspecție fiscală precizează că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii, fiind încheiat un contract de închiriere vizat la unitatea fiscală.

Organele de inspecție fiscală au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu combustibilul, însă nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu piesele de schimb, pe motiv că persoana fizică nu a prezentat calcule din care să rezulte ponderea utilizării autoturismului în scopul desfășurării activității.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 49 alin. 4 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale O.M.F.P. nr. 1040/2004 și ale H.G. nr. 44/2004, motiv pentru care au stabilit un venit

suplimentar în sumă de lei și un impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări în sumă de lei, pentru perioada 24.06.2008 – 23.01.2009.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

A. Referitor la susținerea petentului că nu datorează impozitul pe venitul suplimentar aferent anului 2003 pe motiv că dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale pentru această perioadă s-a prescris, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ **Art. 21, art. 77 și art. 83** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

ART. 21

„Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

ART. 77

„Stabilirea impozitelor și taxelor

(1) Impozitele și taxele se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 74 alin. (2) și art. 78 alin. (3);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

ART. 83

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 21, dacă legea nu dispune altfel.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că obligația fiscală ia naștere în momentul în care se constituie baza de impunere.

Conform acestor prevederi legale, impozitele și taxele se stabilesc prin declarație fiscală sau prin decizie de impunere emisă de organul fiscal.

Referitor la prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, legea prevede că acesta se prescrie în termen de 5 ani, termen care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Art. 89 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede că **„(1) Contribuabilii prevăzuți la art. 40 alin. (1) lit. a) și cei care îndeplinesc condițiile de la art. 40 alin. (2), cu excepția contribuabililor prevăzuți la alin. (4) din prezentul articol, au obligația de a depune o declarație de venit global la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. Declarația de venit global se depune o dată cu declarațiile speciale pentru anul fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului”**, iar art. 90 din același act normativ prevede că **„(1) Impozitul pe venitul anual global datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit global”**

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina P.F. impozit pe venit suplimentar aferent anului 2003 prin Decizia de impunere nr. emisă la 23.01.2009.

Conform prevederilor legale menționate, contribuabilul avea obligația de a depune Declarație pe venit pentru anul 2003, până la data de 15 mai 2004, moment în care ia naștere baza impozabilă. Conform prevederilor legale citate mai sus, începând cu data de 01.01.2005 (1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală), începe să curgă termenul de prescripție de 5 ani prevăzut de lege și care se încheie la 01.01.2010.

În concluzie dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale se prescrie la 01.01.2010, de unde rezultă că obligațiile fiscale suplimentare pentru anul 2003 au fost stabilite în cadrul termenului de prescripție, motiv pentru care susținerea petentului că pentru anul 2003 organele de inspecție fiscală nu puteau stabili impozit suplimentar pe motiv că s-a prescris, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.**

B. Referitor la suma de lei, reprezentând lei impozit pe venit aferent perioadei 2003 – 2006 și lei majorări de întârziere aferente.

1. Referitor la suma de lei, reprezentând contravaloare asigurare autoturism, cauza supusă soluționării este dacă aceasta este o cheltuială

deductibilă la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care autoturismul nu este în patrimoniul afacerii.

În fapt, în perioada 2003 – 2006, P.F. a înregistrat cheltuieli cu asigurarea unui autoturism care nu este în patrimoniul afacerii și pentru care există un contract de închiriere vizat de unitatea fiscală.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile cu asigurarea pe motiv că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil suplimentar, aferent perioadei 2003 – 2006, în sumă totală de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ **Art. 49 alin. 4 lit. d** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

ART. 49

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

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

Prin republicarea Codului fiscal la data de 01.01.2005, art. 49 devine art. 48, având același conținut.

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, precizează următoarele:

„F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

[...]

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

- active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;”

Din analiza textelor de lege citate mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile cu asigurarea trebuie să fie aferente veniturilor și să fie efectuate pentru active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că în perioada 2003 – 2006, P.F. a înregistrat și dedus cheltuieli cu asigurarea unui autoturism în sumă totală de lei. Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii, acesta fiind în folosința contribuabilului în baza unui contract de închiriere vizat la unitatea fiscală.

Având în vedere că autoturismul nu este în patrimoniul afacerii și în baza prevederilor legale incidente speței, rezultă că asigurarea autoturismului nu poate fi cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe venit, motiv pentru care se consideră că, **măsura organelor de inspecție fiscală de majorare a venitului net aferent perioadei 2003 – 2006 cu suma de lei, este legală.**

2. Referitor la suma delei, reprezentând cheltuieli cu piesele de schimb, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța cu privire la deductibilitatea acestor cheltuieli în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă autoturismul a fost utilizat în interes personal sau numai în interesul afacerii.

În fapt, în perioada 2003 – 2006, P.F. a înregistrat cheltuieli cu piesele de schimb în sumă totală delei, în condițiile în care autoturismul nu este proprietatea contribuabilului, pentru utilizarea acestuia fiind încheiat un contract de închiriere vizat de organul fiscal.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu piesele de schimb pe motiv că acesta nu este în patrimoniul afacerii și că nu există un document din care să rezulte ponderea utilizării autoturismului în interesul afacerii, motiv pentru care au stabilit un venit suplimentar aferent perioadei 2003 – 2006, în sumă totală delei.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ Pentru anul 2003, sunt aplicabile prevederile **art. 10** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, care prevede:

ART. 10

„(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;

b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;”

- ✓ Începând cu 01.01.2004, intră în vigoare Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care, la art. 49, prevede:

ART. 49

„Reguli generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat pe baza contabilității în partidă simplă

[...]

(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;

- ✓ Pct. 13 și 14 din O.M.F.P. nr. 58/2003 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 Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare, unde se precizează:

„13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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.”*

Începând cu 08.07.2004, sunt aplicabile prevederile pct. 13 și 14 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, având același conținut.

Conform acestor texte de lege, sunt aferente venitului acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia și care sunt justificate prin documente, care, conform legii, trebuie să conțină anumite elemente pentru a dobândi calitatea de document justificativ.

De asemenea, conform prevederilor legale citate mai sus, sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale, nu sunt cheltuieli deductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că P.F. a înregistrat cheltuieli cu piesele de schimb, în condițiile în care autoturismul nu este în patrimoniul afacerii, pentru utilizarea acestuia în interesul afacerii existând un contract de închiriere înregistrat la organele fiscale.

Din documetele existente la dosarul cauzei, nu rezultă dacă autoturismul a fost utilizat în interesul activității în scopul realizării de venituri impozabile sau dacă a fost utilizat în interes personal, iar prin actul de control, organele de inspecție fiscală nu precizează cum s-a ajuns la concluzia că autoturismul a fost utilizat în interes personal și nu în interesul afacerii.

În raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală precizează că „contribuabilul nu prezintă inspecției fiscale calcule din care rezulte ponderea utilizării autoturismului în scopul desfășurării activității”.

Referitor la folosința mixtă, sunt aplicabile prevederile **art. 10 alin. 1 lit. f)** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, unde se precizează:

ART. 10

„(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

[...]

f) cheltuielile cu bunurile din patrimoniul afacerii, utilizate și în scop personal, precum și cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului sau

asociațiilor, utilizate pentru afacere, sunt deductibile în limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului.”

Începând cu 01.01.2004, sunt aplicabile prevederile **art. 49 alin. 5** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

„(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

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

H.G. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, face următoarele precizări:

„În vederea evaluării cheltuielilor cu bunurile din patrimoniul personal cu folosință mixtă, pentru afacere și în scop personal, precum și a cheltuielilor cu bunurile din patrimoniul afacerii utilizate și în scop personal se vor avea în vedere regulile prevăzute la pct. 7 din normele metodologice date în aplicarea art. 9 din ordonanță, iar cheltuielile deductibile se determină proporțional cu:

*- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;
- numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;
- numărul de unități de măsură specifice, cum ar fi: kW/h, metri cubi, impulsuri telefonice și altele asemenea, utilizate în interes de afacere, în alte cazuri.”*

Începând cu 08.07.2004 intră în vigoare 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, care precizează:

„F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:

*- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;
- numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;*

- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri;”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că sumele sau bunurile utilizate în folosul personal al contribuabilului sau al familiei sale nu sunt cheltuieli deductibile, iar cheltuielile cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului utilizate pentru afacere sunt deductibile în limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că în cazul bunurilor din patrimoniul personal cu folosință mixtă, pentru afacere și în scop personal, cheltuielile deductibile se determină proporțional cu numărul de kilometri parcurși în interes de afacere, cu numărul de metri pătrați sau cu numărul de unități de măsură specifice (kw/h, metri cubi, impulsuri telefonice etc.) utilizate în interesul afacerii.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că P.F. a înregistrat cheltuieli cu piese auto pentru un autoturism care nu este în patrimoniul afacerii dar pentru care există un contract de închiriere.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu piesele de schimb în sumă delei, pe motiv că, contribuabilul nu a prezentat inspecției fiscale calcule din care să rezulte ponderea utilizării autoturismului în scopul desfășurării activității, dar acceptă la deducere cheltuielile cu combustibilul.

Organele de inspecție fiscală nu demonstrează utilizarea mixtă a autoturismului, respectiv nu argumentează cum s-a ajuns la concluzia că autoturismul a fost utilizat și în interes personal și nu precizează cum anume s-a ajuns la concluzia că cheltuielile cu combustibilul este deductibilă fiind în interesul afacerii, iar cheltuielile cu piesele de schimb nu este deductibilă.

În baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere faptul că nu se poate stabili dacă autoturismul în cauză a fost utilizat în interesul afacerii sau în interes personal, rezultă că **organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu piesele de schimb în sumă totală delei.**

Având în vedere faptul că, pe de o parte, cheltuielile cu asigurarea autoturismului nu sunt deductibile la stabilirea impozitului pe venit, iar pentru cheltuielile cu piesele auto organul de soluționare nu se poate pronunța asupra deductibilității acestora, iar pe de altă parte din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă care este impozitul pe venit aferent cheltuielilor cu asigurarea și care este impozitul pe venit aferent cheltuielilor cu piesele de schimb neacceptate la deducere de către organele de inspecție fiscală, rezultă că organul investit cu soluționarea contestației nu se poate pronunța cu privire la impozitul pe venit în

sumă delei și accesoriile aferente în sumă de lei, motiv pentru care, **se va desființa** Decizia de impunere nr. din 23.01.2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.01.2009, pentru **impozitul pe venit în sumă delei și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

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

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 10 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, pct. 13 și 14 din O.M.F.P. nr. 58/2003 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 Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare, art. 49 alin. 4 lit. d) și 7, art. 89 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 43 secțiunea F 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, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nr. din 23.01.2009, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.01.2009, **privind suma delei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit suplimentar pentru anul 2003;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2003;
- lei impozit pe venit aferent anului 2004;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2004;
- lei impozit pe venit aferent anului 2005;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2005;
- lei impozit pe venit aferent anului 2006;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2006, urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.