



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR Nr. 2/98/2009

DECIZIA NR. 4/21.01.2009

privind soluționarea contestației depusă de **X** cu sediul în **Y**, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 32500/28.10.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița, Activitatea de inspecție fiscală – Biroul de inspecție fiscală persoane fizice, în legătură cu contestația depusă de **X** din **Y**.

Contestația vizează măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. 219/03/31.03.2008 (filele 47 la 49), emisă pe baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. 691/01.04.2008 (filele 25 la 39) de către organele Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița, Activitatea de inspecție fiscală – Biroul de inspecție fiscală persoane fizice, și are ca obiect obligația de plată stabilită către bugetul statului în sumă totală de ST lei, reprezentând diferență suplimentară la impozitul pe venit (ST1 lei), majorări calculate pentru întârzierea la plată (ST2 lei).

Constatăm că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură stipulate de art. 205, 207 și 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală® și, drept urmare Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

De precizat faptul că la Direcția generală a Finanțelor Publice – Biroul de soluționare a contestațiilor - în Dosarul nr. 23/11.02.2008 s-a înregistrat contestația nr. 2481/11.02.2008 formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 15/03/14.01.2008 emisă pe baza Raportului de Inspecției Fiscale nr. 1197/15.01.2008 întocmit de către organele de inspecției fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița. Prin aceste acte administrativ fiscale au fost stabilite inițial în sarcina petentei diferențe suplimentare în sumă totală de STV lei constând în impozit pe venit (STV1 lei), majorări de întârziere (STV2 lei) și penalități aferente (STV3 lei). Contestația formulată în cauză a fost soluționată prin Decizia nr. 15/07.03.2008, act prin care s-a decis desființarea în totalitate a Deciziei de impunere și a Raportului de Inspecție Fiscală menționate mai sus dispunându-se totodată refacerea controlului în conformitate cu prevederile pct. 12.7. din Instrucțiunile de aplicare a O.G. nr. 92/2003® aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005. Decizia de desființare a fost motivată

de constatarea unor diferențe majore privind datele luate în calcul la stabilirea venitului impozabil fiind evidentă incertitudinea stabilirii bazei de impunere de către organele de control.

Având la bază aceste documente Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița a procedat la reverificarea fiscală a X din Y pentru perioada 01.01.2002 la 31.12.2006 întocmindu-se în acest sens Raportul de inspecție fiscală nr. 691/01.04.2008 (filele 25 la 39).

Pentru diferențele stabilite suplimentar cu această ocazie în sarcina contribuabilului, în sumă totală de ST lei, reprezentând impozit pe venit (ST1 lei) și majorări de întârziere (ST2 lei) a fost emisă Decizia de impunere nr. 219/03/31.03.2008 (filele 47 la 49).

Actul de impunere întocmit în cauză a fost contestat de petentă, cererea acesteia fiind înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 8751/12.05.2008 (filele 53 la 62).

Prin Decizia nr. 46/29.05.2008 (filele 68 la 71) pronunțată în dosarul nr. 57/12.05.2008 s-a dispus respingerea contestației petentei motivat de faptul că nu a fost formulată și depusă în termenul legal prevăzut de O.G. nr. 92/2003®.

Acest act a fost atacat de petentă cu acțiune la Tribunalul Bistrița – Năsăud – Secția comercială, de contencios administrativ și fiscal (filele 76 la 77).

În dosarul de contencios înregistrat, această instanță s-a pronunțat prin Sentința Civilă nr. 863/CA/2008 din data de 10.10.2008, dipunându-se trimiterea cauzei spre soluționare pe fond Biroului de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud, reținându-se că, în dosarul nr. 57/2008, contestația formulată de X din Y și înregistrată sub nr. 8751/12.05.2008 a fost depusă în termenul legal. S-a dispus totodată anularea Deciziei nr. 46/29.05.2008 de soluționare a contestației ca neântemeiată.

Prin scrisoarea înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 34075/18.11.2008, petenta aduce completări contestației depuse inițial (filele 97 la 103) solicitând repunerea acesteia pe rol, toată această documentație împreună cu actele originale din Dosarul nr. 57/2008 (ridicat de la Tribunalul Bistrița-Năsăud și înaintat nouă cu scrisoarea nr. 17528/12.11.2008-fila 96), s-au constituit în dosarul de redeschidere a prezentei cauze înregistrate sub nr. 98/28.10.2008.

În legătură cu precizările făcute de petentă la contestație, prin scrisoarea nr. 34075/20.11.2008 și nr. 32500/27.11.2008 (filele 104 și 112) s-a solicitat Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița – Activitatea de Inspecție Fiscală cât și Activității de administrare a veniturilor statului - exprimarea unui punct de vedere referitor la aspectele sesizate, cele solicitate fiind transmise cu adresa nr. 2439/25.11.2008 și înregistrate la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 34692/26.11.2008 (filele 105 la 111).

In cauza s-a întocmit referatul de verificare a contestației.

Procedura fiind indeplinită s-a trecut la soluționarea cererii.

Din verificarea și analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 219/31.03.2008 (fil 47 la 49) emisă de către organele Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița, act emis pe baza

Raportului de inspecție fiscală nr. 691/01.04.2008 (filele 25 la 39) au fost stabilite în sarcina X din Y, obligații suplimentare față de bugetul general consolidat al statului pe anii 2002 – 2006 în sumă totală de ST lei, în componența arătată mai sus.

Inspecția fiscală generală de reverificare efectuată pentru perioada 01.01.2002 la 31.12.2006 a vizat impozitul pe veniturile realizate de contribuabil din activități independente.

Motivele care au condus la stabilirea suplimentară în sarcina petentei a sumei sus arătate, așa cum rezultă din raport, rezidă în faptul că pentru anii 2002 - 2006 nu au fost evidențiate în mod corect, în registrul de încasări și plăți, cheltuielile în scopul determinării venitului net impozabil și a impozitului pe venit aferent, astfel că au fost stabilite diferențe suplimentare de venit net impozabil după cum urmează:

Pentru anul **2002** s-a consemnat o diferență de venit net impozabil în sumă de VN lei reprezentând diferență de venituri de V lei și cheltuieli considerate de organele de inspecție fiscală ca nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de C lei.

Diferențele de venit net impozabil stabilite cu ocazia inspecției fiscale pe anul **2003** în sumă de VN1 lei, pentru anul **2004** în sumă de VN2 lei, pentru anul 2005 în sumă de VN3 lei și pentru anul **2006** în sumă de VN4 lei, s-au datorat ca urmare excluderii de la deductibilitate a unor cheltuieli efectuate și înregistrate de contribuabil.

Constatările analitice cuprinse în Raportul de inspecție fiscală referitoare la cheltuielile neacceptate la deducere la calculul venitului net impozabil, scot în evidență faptul că acestea au reprezentat: combustibili pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, cheltuieli reprezentând asigurări de viață privind pe contribuabil, bunuri utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei ori pentru care nu s-a putut identifica natura lor pe documentele de evidență, cheltuieli fără nici un fel de document justificativ, calcule eronate ale diurnei de deplasare a petentei, investiții efectuate la imobilul proprietatea personală a contribuabilului, precum și cheltuieli care nu au fost aferente veniturilor realizate.

Având în vedere aceste constatări și diferențele de venit impozabil stabilite, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe venit și a majorărilor de întârziere aferente după cum urmează:

- pentru **anul 2002** s-a stabilit o **diferență de impozit pe venit de plată în sumă de IV1 lei și majorări de întârziere de M1 lei**. Se precizează că, urmare prelucrării declarației depusă de petentă pentru veniturile realizate în anul fiscal 2002, s-a emis **decizia de impunere anuală nr. 6300100826144/10.06.2004 prin care s-a stabilit un impozit de restituit în sumă de IVR1 lei, sumă ce a fost restituită petentei la 29.06.2004;**

- cât privește **anul 2003, diferența de impozit de plată s-a stabilit la suma de IV2 lei, fără majorări de întârziere, motivația organelor fiscale făcând referire la faptul că prin decizia de impunere anuală nr. 6301013173086/10.01.2008 s-a calculat diferență de impozit pe venit de restituit în sumă de IVR2 lei, sumă ce nu a fost restituită petentei;**

- aferent venitului net impozabil stabilit în plus pentru **anul 2004** s-a calculat diferența suplimentară de **impozit pe venit în sumă de IV3 lei și majorări de întârziere aferente de M3 lei**. Se consemnează de asemenea că, prin **decizia de**

impunere anuală nr. 6300101259448/12.10.2005, aferentă acestei perioade, s-a stabilit impozitul de restituit în **sumă de IVR3 lei (vezi fila 32 din dosar)**.

- pentru anul 2005 s-a determinat diferență de impozit pe venit de plată în **sumă de IV4 lei cu majorări eferente de M4 lei**, cu precizarea că prin **decizia de impunere anuală nr. 6300101571658/30.08.2006** a fost stabilit o diferență de **impozit pe venit de plată de IVP lei**;

- diferența de impozit pe venit stabilită de organele de inspecție pentru **anul 2006 a fost de IV5 lei** fără să se calculeze majorări de întârziere motivat de faptul că **prin decizia aannuală nr. 63001017343367/23.08.2007 s-a stabilit impozitul de restituit în sumă de IVR5 lei** (nu este precizat dacă s-a restituit sau nu petentei).

În susținerea constatărilor și măsurilor dispuse au fost invocate prevederile O.G. nr. 7/2001, art. 10 alin. (1) lit. a) și b) și art. 16 alin. (4) lit. k), în ceea ce privește diferențele suplimentare stabilite la impozitul pe venit pentru anii 2002-2003 , iar pentru anii 2005 și 2006 , prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) și d), alin. (5) lit. i) și art 155 alin.(5) lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

II. Prin cererea (filele 53 la 57), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Bistrița sub nr. 12061/06.05.2008, respectiv sub nr. 905/07.05.2008 la Activitatea de inspecție fiscală – Biroul de inspecție fiscală persoane fizice, persoana fizică autorizată X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. 219/03/31.03.2008 (filele 47 la 49). Contestația a fost transmisă împreună cu referatul cu propuneri de soluționare și alte documente anexe (adresa nr. 938/12.05.2008) și s-a înregistrat la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 8751/12.05.2008 (filele 51 la 52 și 58 la 62).

Se contestă Decizia de impunere nr. 219/03/06.05.2008 emisă pe baza Raportului de inspecție fiscală nr. 691/01.04.2008 prin care s-a stabilit diferența suplimentară de impozit pe venit aferentă anilor 2002-2006 în sumă totală de ST1 lei cu majorările de întârziere calculate de ST2 lei, motivându-se următoarele:

Se susține că prin actul de control fiscal întocmit nu au fost stabilite **sumele de restituit reprezentând impozitul pe venit plătit în plus pe anii 2002-2006 precum și dobânzile aferente acestor sume**. În opinia petentei au fost făcute nelegal compensări ale unor sume reprezentând impozitul pe venit de restituit cu majorări de întârziere, fiind exemplificați în cuprinsul contestației anii fiscali 2003 și 2006 și decizia de impunere anuală nr. 6301013173086/10.01.2008, făcându-se precizarea că acest din urmă document nici nu a fost comunicat petentei conform procedurilor legale.

În contextul acestor aprecieri petenta solicită **restituirea sumei totale de STR lei din care, impozit pe venit plătit în plus STR1 lei (STR11 lei pe anul 2003 și STR12 lei pe anul 2006), D lei dobânzi calculate pentru impozitul nerestituit petentei la termen și STV1 lei impozit pe venit achitat în urma controlului fiscal efectuat inițial** (sume regăsite în decizia de impunere nr. 15/03/14.01.2008 și raport de inspecție fiscală nr. 1197/15.01.2008, desființate prin Decizia nr. 15/12.02.2008 a D.G.F.P. Bistrița-Năsăud).

Cât privesc cheltuielile apreciate ca nedeductibile fiscal la calculul venitului net impozabil și a diferențelor suplimentare de impozit pe venit, petenta susține că cele referitoare la amenajarea spațiului închiriat pentru activitatea desășurată au fost

considerate în mod eronat **lucrări de investiții**. În realitate lucrările efectuate, în opinia sa, reprezintă cheltuieli cu reparații curente, deductibile fiscal, spațiul închiriat, inițial prevăzut în proiect ca “terasă acoperită” și ulterior amenajat în “cameră de locuit”, conform contractelor de comodat anexate la contestație (file 51 la 52), este utilizat în exclusivitate pentru realizarea obiectului de activitate autorizat.

Referitor la **cheltuielile cu consumul de carburanți** excluse de la deducere petenta susține că acestea nu au fost corelate de către organele de inspecție fiscală cu activitatea de bază desfășurată, cea de consultant de asigurări, precum și faptul că bonurile fiscale de achiziționare a carburanților nu au fost considerate documente justificative. Se arată că în mod cu totul eronat s-a apreciat în actul de control că aceste cheltuieli pot fi justificate numai cu “foaia de parcurs”. În opinia petentei consumul de carburanți se justifică cu portofoliul de 450 polițe de asigurare pe care le administrează anual, pentru care se impun deplasări în Bistrița, județ și alte județe, la beneficiarii acestora cât și pentru încheierea de noi contracte.

Față de aceste motivații se solicită admiterea la deducere a cheltuielilor de natura celor arătate mai sus, în sumă totală de 20.224 lei, pe perioada 2002-2006 și recalcularea impozitului pe venit stabilit suplimentar prin decizia de impunere contestată.

III. Examinând cauza în raport cu documentele aflate la dosar și actele normative în materie urmează ca în conformitate cu prevederile legale să se analizeze din oficiu și cu prioritate excepțiile de fond constatate în cauză.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 217 alin. (1) și art. 213 alin. (5) din Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

- **art. 217 alin. (1)** – *“Dacă organul soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei”*.

- **art. 213 alin. (5)** – *“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea au fost întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*.

În ceea ce privește prescrierea dreptului organelor fiscale de a stabili obligații bugetare pentru operațiunile economice derulate în anul 2002 reținem că inspecția fiscală pentru perioada 01.01.2002 la 31.12.2006 s-a efectuat în anul 2008 (raportul de inspecție fiscală inițial cu nr. 1197/15.01.2008 și cel de reverificare nr. 691/01.04.2008) fără ca în perioada premergătoare să intervină suspendarea inspecției și implicit a prescripției dreptului organului fiscal de a stabili obligații bugetare.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 91 din Codul de procedură fiscală alin. (1) și (2), conform cărora:

“(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. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

Potrivit prevederilor art. 92 alin (2) din același cod,

“(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare efectuării inspecției fiscale.”

Din cuprinsul documentației transmise la dosarul cauzei de către Activitatea de Inspecție Fiscală rezultă că inspecția fiscală și actele de impunere au fost finalizate la 01.04.2008 (filele 25 la 50). În raport de această stare de fapt constatăm că obligațiile fiscale **suplimentare aferente anului 2002, în sumă totală de IV1+M1 lei**, au fost stabilite în afara termenului legal de prescripție și în consecință **impozitul pe venit în sumă de IV1 lei și majorările de întârziere de M1 lei** nu mai este datorat de petentă

În legătură cu susținerile petentei formulate în cuprinsul contestației și completările ulterioare (filele 54, 102 la 103 și 152) cu privire la restituirea unor sume plătite în plus la bugetul statului, acestea au fost tratate în Dosarul nr. 103/2008 fiind soluționate prin Decizia nr. 99/19.12.2008 prin declinarea competenței, asemenea cerere nefăcând obiectul contestațiilor.

Aspectele legate de **impozitul pe venit pe perioada 2003-2006** urmează să fie analizate în funcție de cauzele care au determinat stabilirea diferențelor, respectiv corecta încadrare în normele legale a sumelor apreciate de organul de control ca fiind cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

În fapt, potrivit actului de impunere și raportului de inspecție fiscală organele de verificare nu au acceptat la deducere, din punct de vedere fiscal, la calculul venitului impozabil rezultat din activități independente, **suma de CH lei reprezentând diverse cheltuieli.**

În urma modificării bazei de impunere pentru toată perioada supusă inspecției fiscale a fost recalculat venitul net impozabil și au fost stabilite diferențe de impozit pe venit în mod suplimentar în sumă totală de ST1 lei, așa cum detaliat rezultă din cele consemnate în raportul de inspecție fiscală.

Prin cererea formulată petenta, deși a contestat integral decizia de impunere (impozitul pe venit de ST1 lei) referitor la baza de impunere stabilită suplimentar pentru calculul impozitului pe venit, aceasta a înțeles să solicite acceptarea ca deductibile fiscal a unor cheltuieli cu consumul de carburanți în valoare de CHD1 lei și a unor lucrări executate la spațiu închiriat considerate investiții în valoare de CHD2 lei, deci în total numai CHD lei.

Așa cum rezultă din întreaga documentație anexată dosarului cauzei (raportul de inspecție fiscală, decizia de impunere, contestația petentei cu completările ulterioare) și din verificarea actelor financiar – contabile și primare ale contribuabilului din care, pentru constatările efectuate, unele au fost anexate în xerocopii, reținem următoarele:

Cheluielile **aferente anului 2003** pentru care nu a fost acceptată deducerea se cifrează la suma de VN1 lei (anexa 11 fila 14 la Raport) compusă din VN11 lei cheltuieli cu carburanții și VN12 lei alte cheltuieli (asigurări de viață, documente de cheltuieli fara a avea înscrisă denumirea produselor, calculul eronat al diurnei de deplasare și cheltuieli fără documente justificative). Potrivit celor consemnate în scrisoarea nr. 587/13.01.2009 (filele 152 la 155) petenta justifică cu portofoliile de asigurări consumul de carburanți în sumă de VN11 lei, acceptând consatarea organelor fiscale privind nedeductibilitatea sumei de VN12 lei.

Pentru anul 2004 prin raportul de inspecție fiscală (anexa 12 fila 13) au fost determinate cheltuieli, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere la calculul venitului net impozabil, în sumă de VN2 lei, din care, VN21 lei considerate cheltuieli de investiții și VN22 lei “alte cheltuieli” (cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor – V1 lei, asigurări de viață – V2 lei, cheltuieli evidențiate în documente pe care nu s-a menționat denumirea produselor achiziționate – V3 lei și cheltuieli fără documente justificative – V4 lei). Prin contestația formulată și completările ulterioare petenta susține ca justificate cheltuielile în sumă de CD lei, apreciate eronat de organele de control ca fiind lucrări de investiții și recunoaște ca nedeductibile cele în sumă de CN lei.

Cu privire la cheltuielile considerate de organele fiscale ca investiții, precizăm că există inadvertențe între datele consemnate în Raportul de inspecție fiscală și situația anexa 12 de la fila nr. 13. Actele primare menționate în această anexă, din care, pentru documentare și verificare unele au fost transmise la dosarul cauzei de către petentă (filele 113, 120) probează achiziționarea unor produse de feronerie (CD1 lei) și calorifere (CD2 lei), în total CD1+2 lei, materiale care au fost utilizate pentru amenajarea scării de urcare la spațiul de lucru de la etaj și ambient în interior precum și din materiale de construcții diverse în sumă de CD lei necesare reabilitării și amenajării spațiului de lucru (parchet, materiale electrice și de construcții etc.).

Față de aceste date constatăm că organele fiscale nu au analizat cu suficientă obiectivitate dacă respectivele cheltuieli sunt justificate legal, iar motivele de drept și de fapt ce au determinat neacceptarea lor la deducere sunt laconice și generale vizavi de conținutul documentelor primare și de veniturile realizate efectiv din activitatea desfășurată.

În anul 2005 suma cheltuielilor nedeductibile cuprinse în raportul de inspecție fiscală au fost de VN3 lei, din care VN.3.1 lei cheltuieli cu consumul de carburanți și VN.3.2. lei alte cheltuieli menționate în anexa nr. 13 (fila 12). Prin defalcarea sumei de VN3.2. lei se consemnează că suma de VN.3.2.1. lei reprezintă cheltuieli înscrise în documente fără denumirea produselor, VN.3.2.2. lei care nu concură la realizarea veniturilor și 887 lei asigurări de viață. Pe baza explicațiilor date (filele 152 la 155) și a documentelor primare anexate în copie la dosarul cauzei (filele 122 la 126) petenta consideră justificate în totalitate cheltuielile cu carburanții în sumă de VN.3.1 lei și cele în sumă de VN.3.2. lei reprezentând un televizor, un birou și diverse dotări și programe pentru calculatorul utilizat în activitatea desfășurată (prelucrări de imagini transmise asiguraților). Diferența de VN3 lei reprezintă cheltuieli pe care le recunoaște ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe venit.

Precizăm că și pentru această perioadă modul cum au fost analizate documentele și natura cheltuielilor evidențiate în acestea în vederea motivării excluderii de la deducere au fost superficiale. Astfel în anexa 13 (fila 12), pozițiile 9 și 10 în coloana “alte cheltuieli” sunt menționate “diverse” pentru sumele de VN3 lei și VN3 lei deși aceste cheltuieli reprezintă, așa cum s-a arătat mai sus, actualizări și îmbunătățiri ale programelor pe calculatorul din dotare.

Pentru anul 2006 cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite prin Raportul de inspecție fiscală au fost în sumă de VN4 lei compusă, conform anexei nr. 14 (filele 10-11), din suma de VN4.1. lei considerate cheltuieli de investiții și alte cheltuieli în sumă

de VN4.2. lei (VN.4.2.1. lei cheltuieli cu combustibili, VN.4.2.2. lei cheltuieli înscrise în documente fără denumirea produsului, VN.4.2.3. lei cheltuieli care nu concură la realizarea veniturilor și VN.4.2.4. lei asigurări de viață.

Prin contestația formulată și cele precizate ulterior (filele 152 la 155) petenta susține legalitatea deducerii consumului de carburanți de VN.4.2.1 lei și a celor considerate de organele de control ca investiții în sumă de VN.4.1. lei, diferența de VN.4.2.-VN.4.2.4. lei sunt cheltuieli acceptate ca fiind corect excluse de la deducere cu ocazia verificării fiscale.

Așa după cum rezultă din documentele anexate la dosarul cauzei valorile care compun suma de VN.4.1. lei reprezintă în principal tâmplărie termopan sau lemn stratificat (VN.4.1.1. – filele 133 și 141), diverse materiale mărunte de construcții, electrice, de instalații, vopsele, precum și anvelope auto (179 lei), ceea ce denotă că aprecierea unor operațiuni ca fiind investiții sau cheltuieli curente, s-a făcut eronat de organul de control cu consecințe directe asupra bazei de impozitare și implicit a impozitului pe venit.

În raport de aceste constatări este evident că în ceea ce privește contravaloarea cheltuielilor cu carburanții, organele de inspecție au exclus de la deducere astfel de cheltuieli fără să analizeze legătura directă a acestora cu activitatea specifică desfășurată și nici legalitatea justificării lor prin documente impuse de normele legale.

Din aceste perspective este cert că veniturile realizate din activitatea specifică desfășurată impunea și efectuarea de deplasări în teren, deplasări a căror necesitate și frecvență se stabilesc de către “agentul economic” ținând seama de diverși factori cu impact asupra afacerii. Așa fiind, în speță, deductibilitatea unor astfel de cheltuieli nu este condiționată de întocmirea foilor de parcurs cum greșit au apreciat organele de control.

În legătură cu aprecierile organelor de control vizând “cheltuieli de investiții” constatăm că și sub acest aspect măsurile luate nu sunt fundamentate complet, nici în ceea ce privește natura acestor cheltuieli (dacă au caracter investițional sau de amenajări curente) și nici dacă sunt aferente spațiului în care contestatoarea își desfășoară activitatea.

Modalitatea de apreciere a celor două categorii de cheltuieli a condus la denaturarea bazei de impunere și implicit la stabilirea incertă a unor obligații bugetare constând în impozit pe venit și accesorii aferente.

Așa fiind pentru o corectă determinare a obligațiilor de plată reprezentând impozitul pe venit pe anii 2003-2006 și a accesoriilor aferente impozitului stabilit suplimentar urmează ca, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, Decizia de impunere nr. 219/03/31.03.2008 să fie desființată și să se refacă controlul pentru aceeași perioadă în termenele și condițiile prevăzute de pct.12.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 519/2005.

În acest sens organul de inspecție fiscală va reverifica realitatea și legalitatea bazei de impunere a impozitului pe venit având în vedere, atât starea de fapt rezultată din documentele primare cu privire la natura cheltuielilor cuprinse în acestea, localizarea acestora la spațiul de lucru al petentei iar dacă se impune, și efectuarea unei cercetări la fața locului pentru deplina edificare și clarificare asupra stării de fapt legală de amenajare și utilizare a spațiului de lucru.

Pentru considerentele de mai sus în temeiul art. 213 alin. (5) și art. 216 alin. (1) și (3) din Codul de procedură fiscală®, coroborate cu punctul 9.4. din Instrucțiunile de aplicare a titlului IX din O.G. nr. 92/2003® aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005, se

DECIDE:

1. Constată împlinirea termenului de prescripție pentru **sumă totală** de IV.1.+M1 lei, reprezentând **impozit pe venit (IV.1. lei) și majorări de întârziere (M.1 lei)** aferente operațiunilor derulate în anul 2002, stabilită în sarcina P.F. Tarba Viorica Ruxandra, și pe cale de consecință anularea debitelor și exonerarea de la plată

2. Desființarea Deciziei de impunere nr. 219/03/31.03.2008, vizând perioada 2003-2006, pentru suma totală de ST – IV.1. - M1 lei, reprezentând **impozit pe venit (IV.2+IV.3+IV.4+IV.5 lei) și majorări de întârziere (M3+M4 lei)** și se dispune refacerea controlului cu respectarea prevederilor pct. 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005 și a celor prevăzute în considerente.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV
L.S. s.s. indescifrabil