

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 114

din 05.10.2007

privind soluționarea contestației formulate de persoana fizică
.....din localitatea, județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a
Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr.din 29.08.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr.din 28.08.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 29.08.2007, cu privire la contestația formulată de persoana fizică, având domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava.

Persoana fizicăcontestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 16.07.2007, pentru Asociația Familială, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 18.07.2007, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe venit;
-lei majorări de întârziere aferente impozit pe venit;
-lei amenzi.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) 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. Persoana fizică, prin contestația formulată precizează că în perioada verificată a realizat o serie de cheltuieli pe care le-a înregistrat în registrul de încasări și plăți și care anual a fost verificat de inspectorul zonal.

De asemenea, menționează că în perioada verificată a realizat o serie de cheltuieli cu carburantul la cele două mijloace de transport aflate în proprietate personală și închiriate cu contractul de închiriere nr. din 22.06.1999, dar care nu a fost luat în calcul de organele de control.

Contestatorul precizează că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasare în interesul activității pe care a desfășurat-o conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

Totodată, menționează că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închiriere nr. din 20.07.1997, în suprafață de mp.

De asemenea, precizează că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

Contestatorul precizează că a achiziționat calculatorul pentru a putea redacta oferte, contracte, procese verbale de recepție și alte documente necesare în desfășurarea activității.

Prin contestația formulată se solicită revizuirea raportului de inspecție fiscală, admiterea la deducere a cheltuielilor care au fost eliminate nejustificat de organele de control, iar amenda să fie transformată în avertisment, pe motiv că este la prima abatere de acest gen.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 16.07.2007, pentru Asociația Familială, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din 18.07.2007, organele de control au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă delei și majorări de întârziere aferente delei.

Organele de control precizează că pentru perioada verificată, 01 ianuarie 2003 – 31 decembrie 2006, situația veniturilor, cheltuielilor și impozitului declarat/plătit se prezintă astfel:

Anul 2003:

- venituri brutelei;
- cheltuieli aferentelei;
- venit netlei;
- deduceri personalelei;

- venit anual impozabil -lei;
- impozit declarat
- impozit plătit

Anul 2004:

- venituri brute	.....lei;
- cheltuieli aferente	.....lei;
- venit net	.....lei;
- deduceri personale	.....lei;
- venit anual impozabil	.....lei;
- impozit declarat	..... lei;
- impozit plătit	..... lei.

Anul 2005:

- venituri brute	.....lei;
- cheltuieli aferente	.....lei;
- pierdere fiscală	.....lei;
- impozit declarat	0 lei;
- impozit plătit	0 lei.

Anul 2006:

- venituri brute	.....lei;
- cheltuieli aferente	.....lei;
- venit net impozabil	.....lei;
- impozit declarat	..... lei;
- impozit plătit	..... lei.

Pentru anul 2003 organele de control au constatat diferențe față de cele declarate prin Declarația specială privind veniturile din activități independente depusă la AFPC, stabilind ca nedeductibile unele cheltuieli, în baza art. 48 alin. 4, lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003, unde se precizează următoarele: „Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

De asemenea, menționează că potrivit art. 48 alin. 7 lit a, c, e, i, „Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

e) donații de orice fel;

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.”

În urma inspecției fiscale, organele de control au considerat cheltuieli nedeductibile în sumă delei, din care:

- lei benzină;
-lambriu;
-piese de schimb auto;
-lei chitanțe fără a fi însoțite de facturi;
- lei cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente justificative.

În urma verificării efectuate a rezultat următoarea situație:

-lei venit brut;
- lei cheltuieli aferente realizării veniturilor;
-lei venit net;
-lei deduceri personale;
-lei venit anual impozabil;
- lei impozit pe venit;
- lei impozit pe venit suplimentar.

Pentru impozitul pe venit suplimentar s-au calculat dobânzi în sumă de, majorări de întârziere deși penalități de

Pentru anul 2004 organele de control au constatat diferențe față de cele declarate prin Declarația specială privind veniturile din activități independente depusă la AFPC, stabilind ca nedeductibile unele cheltuieli, în baza art. 48 alin. 4, lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003, unde se precizează următoarele: „Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

De asemenea, menționează că potrivit art. 48 alin. 7 lit a, c, e, i, „Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

e) donații de orice fel;

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.”

În urma inspecției fiscale, organele de control au considerat cheltuieli nedeductibile în sumă delei, din care:

-lei benzină;

-medicamente;
- lei piese de schimb auto;
-chitanțe fără a fi însoțite de facturi;
-băuturi, țigări, alimente;
- lei materiale de construcție;
-lei facturi neachitate;
-lei cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente justificative.

În urma verificării efectuate a rezultat următoarea situație:

-lei venit brut;
- lei cheltuieli aferente realizării veniturilor;
-lei venit net;
-lei deduceri personale;
-lei venit anual impozabil;
-lei impozit pe venit;
-lei impozit pe venit suplimentar.

Pentru impozitul pe venit suplimentar s-au calculat dobânzi în sumă de lei, majorări de întârziere delei.

Pentru anul 2005 organele de control au constatat diferențe față de cele declarate prin Declarația specială privind veniturile din activități independente depusă la AFPC, stabilind ca nedeductibile unele cheltuieli, în baza art. 48 alin. 4, lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003, unde se precizează următoarele: „Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

De asemenea, menționează că potrivit art. 48 alin. 7 lit a, c, e, i, „Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

e) donații de orice fel;

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.”

În urma inspecției fiscale, organele de control au considerat cheltuieli nedeductibile în sumă delei, din care:

-lei benzină;
-medicamente;
- lei piese de schimb auto;

-lei diverse;
- lei băuturi, țigări, alimente;
-facturi neachitate;
-lei calculator;
-materiale de construcție;
-lei cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente justificative.

În urma verificării efectuate a rezultat următoarea situație:

-lei venit brut;
-lei cheltuieli aferente realizării veniturilor;
-lei venit net;
-lei venit anual impozabil;
-lei impozit pe venit;
-lei impozit pe venit suplimentar.

Pentru impozitul pe venit suplimentar s-au calculat majorări de întârziere de lei.

Pentru anul 2006 organele de control au constatat diferențe față de cele declarate prin Declarația specială privind veniturile din activități independente depusă la AFPC, stabilind ca nedeductibile unele cheltuieli, în baza art. 48 alin. 4, lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003, unde se precizează următoarele: „Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

De asemenea, menționează că potrivit art. 48 alin. 7 lit a, c, e, i, „Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

e) donații de orice fel;

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.”

În urma inspecției fiscale, organele de control au considerat cheltuieli nedeductibile în sumă delei, din care:

-lei benzină;
- lei dvd player;
- lei piese de schimb auto;
-lei diverse;
- lei băuturi, țigări, alimente;

- lei facturi neachitate;
- lei calculator;
- lemne de foc;
- cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente justificative.

În urma verificării efectuate a rezultat următoarea situație:

-lei venit brut;
-lei cheltuieli aferente realizării veniturilor;
-lei venit net;
-lei venit anual impozabil;
-lei impozit pe venit;
-lei impozit pe venit suplimentar.

Pentru impozitul pe venit suplimentar s-au calculat majorări de întârziere de lei.

În ceea ce privește cheltuielile neadmise la deducere, organele de control precizează următoarele motive:

- pentru cheltuielile cu combustibilul și piesele de schimb, contribuabilul nu a prezentat în timpul controlului nici un document din care să rezulte că deține în proprietate sau spre folosința A.F.vreun autovehicul;

- medicamentele, băuturile, țigările, alimentele, dvd player, diverse bunuri au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei sale;

- pentru materiale de construcții, lemne de foc, contribuabilul nu a prezentat nici un document în timpul controlului din care să rezulte că deține în proprietatea sau spre folosința asociației vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților);

- pentru calculator, contribuabilul nu a putut face dovada în timpul controlului a faptului că acesta contribuie la realizarea veniturilor din activitatea de ignifugare, activitate pe care asociația o desfășoară.

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

Referitor la suma delei, reprezentândlei, impozit pe venit șilei majorări de întârziere aferente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă cheltuielile în sumă delei, aferente perioadei 2003 – 2006, sunt deductibile fiscal.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, distribuirea venitului pe asociați se face în cotă de 100 % pentruși 0 % pentru

Având în vedere că din totalul veniturilor realizate de asociație persoanei fizicei se distribuie cota de 100 %, potrivit Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, impunerea s-a efectuat integral pentru persoana fizică

PENRTU ANUL 2003

Referitor la impozitul pe venit în sumă de lei, aferent anului 2003, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, înregistrate de A.F.

Organele de control au constatat că situația veniturilor, cheltuielilor și impozitului declarat de persoana fizicăse prezintă astfel:

Anul 2003:

- venituri brutelei;
- cheltuieli aferentelei;
- venit netlei;
- deduceri personalelei;
- venit anual impozabil -lei;
- impozit declarat

În urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală delei, astfel:

- lei benzină;
-lambriu;
-piese de schimb auto;
-lei chitanțe fără a fi însoțite de facturi;
- lei cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente justificative.

În urma verificării efectuate au rezultat următoarele:

-lei venit brut;
- lei cheltuieli aferente realizării veniturilor;
-lei venit net;
-lei deduceri personale;
-lei venit anual impozabil;
- lei impozit pe venit;
- lei impozit pe venit suplimentar.

Pentru impozitul pe venit suplimentar s-au calculat dobânzi în sumă de, majorări de întârziere deși penalități de

Organele de control au constatat că persoana fizicădatorează pentru anul 2003 un impozit pe venit suplimentar de lei.

1. Referitor la cheltuielile în sumă totală de lei, din care lei cu benzina șicu piesele de schimb auto, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a două autoturisme nr.06.1999.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din care lei cu benzina șicu piesele de schimb auto, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun autovehicul.

Contestatorul susține că în perioada verificată a realizat o serie de cheltuieli cu carburantul la cele două mijloace de transport aflate în proprietate personală, care au fost închiriate cu contractuldin 22.06.1999, dar care nu a fost luat în calcul de organele de control.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme, cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru prezentele mijloace de transport este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua revizii periodice la mijloace în vederea păstrării stării tehnice de funcționare de la data încheierii prezentului contract.”

În drept, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevăd următoarele:

„(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;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„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.”

De asemenea, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevede că:

„(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu combustibilul și piesele de schimb, pe motiv că nu s-a prezentat în timpul controlului nici un document din care să rezulte că asociația deține în proprietate sau spre folosința vreun autovehicul.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme, cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare, contract care susține că l-a prezentat organelor de control, dar acestea nu l-au avut în vedere.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o, conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, „**(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999,

nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile în sumă de lei, din care lei cu benzina șicu piesele de schimb auto, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective și la verificarea utilizării celor două autoturisme în interesul activității, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(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 Ministerului Finanțelor Publice 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.”

2. Referitor la cheltuielile în sumă de, reprezentând lambriu, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli, în

condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu lambriu în sumă de, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, ...mp din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru ași putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

În drept, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevăd următoarele:

„(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;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„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.”

De asemenea, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevede că:

„(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu lambriul în sumă de, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de ... mp, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, ... mp din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru ași putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, „**(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, ...mp din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social, **urmează a se desființa**

Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile cu lambriul în sumă de, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

3. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care nu au la bază documente justificative.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative.

Prin contestația formulată petentul nu precizează motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În drept, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevăd următoarele:

„(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;

De asemenea, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevede că:

„(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor

prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru admiterea la deducere a cheltuielilor, acestea trebuie să fie efectuate în interesul afacerii, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.

Prin contestația formulată petentul nu aduce nici un argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de lei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, **ca nemotivată.**

4. Referitor la cheltuielile în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care justificarea operațiunilor s-a făcut doar cu chitanță, fără a avea factură.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei, pe motiv că asociația justifică operațiunile cu chitanțe fără a fi însoțite de facturi.

În drept, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevăd următoarele:

„(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;”

De asemenea, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevede că:

„(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 din 23 /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, la punctele 13, 14, 15 și 49, se prevăd următoarele:

„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.

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

49. Evidența contabilă în partidă simplă a bunurilor din patrimoniu se ține în conformitate cu prevederile Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și a modelelor acestora, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 425/1998, cu modificările ulterioare.”

Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în Nomenclatorul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare sunt cuprinse următoarele documente:

„1. Aviz de însoțire a mărfii	14-3-6/A
<u>2. Chitanța</u>	14-4-1
Chitanța fiscală	14-4-2

<u>3. Factura fiscală</u>	14-4-10/A
<u>Factura</u>	14-4-10/aA
4. Bon de comandă - chitanță (T.V.A.)	14-4-11
Bon de comandă - chitanță	14-4-11/a
5. Fișa de magazie a formularelor cu regim special	14-3-8/b"

În ceea ce privește formularele factură și factură fiscală, în actul normativ menționat mai sus se prevede că

„1. Servește ca:

- **document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;**
- **document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;**
- **document de încărcare în gestiunea primitorului;**
- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.”**

În ceea ce privește chitanța, acesta **„1. Servește ca:**

- **document justificativ pentru depunerea unei sume în numerar la casieria unității;**
- **document justificativ de înregistrare în registrul de casă (cu respectarea Regulamentului operațiunilor de casă) și în contabilitate.”**

Se reține că documentul de încărcare în gestiunea primitorului și de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului este factura, chitanța având rolul doar de justificare a plăților.

Prin contestația formulată petentul nu aduce nici un argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoane fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă delei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Organul de soluționare competent nu se poate**

substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, pe motiv că asociația nu face dovada că acestea au fost achitate în cursul anului în care au fost efectuate, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, **ca nemotivată**.

Din cele prezentate la acest capitol, rezultă că pentru anul 2003 organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală delei. Întrucât în urma verificării s-au acordat deduceri personale mai mari decât cele stabilite de societatea a rezultat un venit impozabil pentru anul 2003 în sumă delei, căruia îi corespunde un impozit de(.....x 18% = lei), din care societatea a declarat, diferența suplimentară stabilită de organele de control fiind de lei, care este aferentă unui venit impozabil, respectiv unor cheltuieli neadmise la deducere de organele de control în sumă de lei (..... lei x 18 % = lei).

La calculul impozitului s-au avut în vedere prevederile art. 1 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 192/2004 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2003, unde se precede că:

„(1) Pentru determinarea impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2003, în baza prevederilor art. 101 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 8 alin. (4) și ale art. 13 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările și completările ulterioare, se stabilește următorul barem anual:

Venit anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
până la 27.000.000	18%
27.000.001 - 67.000.000	4.860.000 + 23% pentru ceea ce depășește suma de 27.000.000 lei
67.000.001 -900.000	14.060.000 + 28% pentru ceea ce depășește suma de 67.000.000 lei
.....900.001 - 149.400.000	25.232.000 + 34% pentru ceea ce depășește suma de .....900.000 lei
peste 149.400.000	39.682.000 + 40% pentru ceea ce depășește suma de 149.400.000 lei

Având în vedere că în urma neadmiterii la deducere de către organele de control a cheltuielilor în sumă totală delei, a rezultat un venit impozabil delei, prin acordarea unor deduceri personale mai mari decât cele stabilite de contribuabil, și ținând cont de faptul că totalul cheltuielilor pentru care s-a dispus respingerea contestației este de, deci mai mare decât venitul impozabil, urmează a se respinge contestația pentru impozitul pe venit în sumă de lei, stabilit suplimentar de organele de control.

Întrucât pentru impozitul pe venit pentru anul 2003, în sumă de lei, care a generat majorările de întârziere calculate de organele fiscale, contestația a fost respinsă, urmează a se respinge cererea formulată și pentru **accesoriile în sumă delei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), ca neîntemeiată.

Față de cele menționate la acest capitol, privind impozitul pe venit pe anul 2003, urmează a se desființa decizia de impunere contestată pentru cheltuielile în sumă de lei, reprezentând lei cheltuieli cu benzina,cheltuieli cu piesele de schimb auto șicheltuieli cu lambriu, și a se respinge contestația pentru cheltuielile în sumă de, reprezentând lei cheltuieli ce nu au la bază documente șilei justificate cu chitanță, fără a fi însoțită de factură și implicit a impozitului pe venit în sumă de lei și a accesoriilor aferente în sumă delei.

PENRTU ANUL 2004

Referitor la impozitul pe venit în sumă delei, aferent anului 2004, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, înregistrate de A.F.

În urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală delei, astfel:

-lei benzină;
-medicamente;
- lei piese de schimb auto;
-chitanțe fără a fi însoțite de facturi;
-băuturi, țigări, alimente;
- lei materiale de construcție;
-lei facturi neachitate;

-lei cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente justificative.

În urma verificării efectuate a rezultat următoarea situație:

-lei venit brut;
- lei cheltuieli aferente realizării veniturilor;
-lei venit net;
-lei deduceri personale;
-lei venit anual impozabil;
-lei impozit pe venit;
-lei impozit pe venit suplimentar.

Pentru impozitul pe venit suplimentar s-au calculat dobânzi în sumă de lei, majorări de întârziere delei.

Pentru anul 2004 societatea a declarat următoarele:

- venituri brutelei;
- cheltuieli aferentelei;
- venit netlei;
- deduceri personalelei;
- venit anual impozabillei;
- impozit declarat lei;
- impozit plătit lei

1. Referitor la cheltuielile în sumă totală de lei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a două autoturisme nr.06.1999.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun autovehicul.

Contestatorul susține că în perioada verificată a realizat o serie de cheltuieli cu carburantul la cele două mijloace de transport aflate în proprietate personală, care au fost închiriate cu contractuldin 22.06.1999, dar care nu a fost luat în calcul de organele de control.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme, cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru prezentele mijloace de transport este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua revizii periodice la mijloace în vederea păstrării stării tehnice de funcționare de la data încheierii prezentului contract.”

În drept, la art. 49 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru anul 2004, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:[...]

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

Referitor la aplicarea acestor prevedere, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu: [...]

- cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu combustibilul și piesele de schimb, pe motiv că nu s-a prezentat în timpul controlului nici un document din care să rezulte că asociația deține în proprietate sau spre folosința vreun autovehicul.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme, cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare, contract care susține că l-a prezentat organelor de control, dar acestea nu l-au avut în vedere.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o, conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, „**(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective și la verificarea utilizării celor două autoturisme în interesul activității, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(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 Ministerului Finanțelor Publice 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.”

2. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, reprezentând materiale de construcții, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu materiale de construcții în sumă de lei, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru a-și putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

În drept, la art. 49 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru anul 2004, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului,

deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:[...]

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

Referitor la aplicarea acestor prevedere, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu: [...]

- cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu materiale de construcții în sumă de lei, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru a-și putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social, **urmează a se desființa** Decizia

de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

3. Referitor la cheltuielile în sumă de, reprezentândmedicamente șițigări și băuturi Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestor cheltuieli, în condițiile în care asociația nu face dovada că sunt efectuate în interesul afacerii.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de, reprezentândmedicamente șițigări și băuturi, pe motiv că au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei sale și nu în interesul afacerii.

În drept, la art. 49 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru anul 2004, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

(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;

Referitor la aplicarea acestor prevedere, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din

evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe venit doar cheltuielile efectuate în scopul veniturilor, fără a fi deductibile cheltuielile efectuate în scop personal.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoane fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de, reprezentând ... medicamente șițigări și băuturi, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, ca nemotivată.

4. Referitor la cheltuielile în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care nu au la bază documente justificative.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative.

Prin contestația formulată petentul nu precizează motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În drept, la art. 49 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru anul 2004, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

(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;

Referitor la aplicarea acestor prevedere, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru admiterea la deducere a cheltuielilor, acestea trebuie să fie efectuate în interesul afacerii, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007,

i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoane fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă delei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, ca nemotivată.

5. Referitor la cheltuielile în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care sumele nu sunt achitate furnizorilor.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei, pe motiv că asociația nu face dovada că sumele respective nu au fost achitate furnizorilor.

În drept, la art. 49 alin. (1), (4) lit. a și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru anul 2004, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

Referitor la aplicarea acestor prevedere, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe venit doar cheltuielile efectuate în scopul veniturilor, justificate cu documente, și **care au fost cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.**

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă delei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, pe motiv că asociația nu face dovada că acestea au fost achitate în cursul anului în care au fost efectuate, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, **ca nemotivată**.

6. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care justificarea operațiunilor s-a făcut doar cu chitanță, fără a avea factură.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, pe motiv că asociația justifică operațiunile cu chitanțe fără a fi însoțite de facturi.

În drept, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevăd următoarele:

„(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;”

De asemenea, la art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevede că:

„(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, prevăd următoarele:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;**
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”**

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 din 23 /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, la punctele 13, 14, 15 și 49, se prevăd următoarele:

„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.**

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

49. Evidența contabilă în partidă simplă a bunurilor din patrimoniu se ține în conformitate cu prevederile Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și

contabilă, precum și a modelelor acestora, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 425/1998, cu modificările ulterioare.”

Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în Nomenclatorul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare sunt cuprinse următoarele documente:

„1. Aviz de însoțire a mărfii	14-3-6/A
<u>2. Chitanța</u>	14-4-1
Chitanța fiscală	14-4-2
<u>3. Factura fiscală</u>	14-4-10/A
<u>Factura</u>	14-4-10/aA
4. Bon de comandă - chitanță (T.V.A.)	14-4-11
Bon de comandă - chitanță	14-4-11/a
5. Fișa de magazie a formularelor cu regim special	14-3-8/b”

În ceea ce privește formularele factură și factură fiscală, în actul normativ menționat mai sus se prevede că

„1. Servește ca:

- **document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;**
- **document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;**
- **document de încărcare în gestiunea primitorului;**
- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.”**

În ceea ce privește chitanța, acesta

„1. Servește ca:

- **document justificativ pentru depunerea unei sume în numerar la casieria unității;**
- **document justificativ de înregistrare în registrul de casă (cu respectarea Regulamentului operațiunilor de casă) și în contabilitate.”**

Se reține că documentul de încărcare în gestiunea primitorului și de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului este factura, chitanța având rolul doar de justificare a plăților.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de lei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „**Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, pe motiv că asociația nu face dovada că acestea au fost achitate în cursul anului în care au fost efectuate, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, **ca nemotivată.**

Situația calculului impozitului pe venit pentru diferențele stabilite de organele de control, se prezintă astfel:

Total venit impozabil pe cote de impozit	Cotă impozit aplicată	Impozit total datorat	Impozit calculat de societatea	Diferențe impozit stabilite de organ control	Cheltuieli neadmise la deducere, respinse prin decizia de soluționare	Impozit aferent cheltuielilor respinse prin decizia de soluționare
.....	18%	.....	.....	0	0	0
.....	23%	.....	.....	.....	.....	.....
.....	28%	.....	0	.....	.....	.....
.....	34%	.....	0	.....	.....	.....
.....	40%	.....	0	.....	.....	.....
.....	TOTAL	.....	.....	.....	.....	.....

La calculul impozitului s-au avut în vedere prevederile art. 1 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 85/2005 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2004, unde se precede că:

„(1) Pentru determinarea impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2004, în baza prevederilor art. 95 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 138/2004, precum și ale art. 46 alin. (1) și (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul 2004, se stabilește următorul barem anual:

Venit anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
până la 30.200.000	18%
30.200.001 - 73.000.000	5.436.000 + 23% pentru ceea ce depășește suma de 30.200.000 lei
73.000.001 - 117.000.000	15.....000 + 28% pentru ceea ce depășește suma de 73.000.000 lei
117.000.001 - 163.500.000	27.600.000 + 34% pentru ceea ce depășește suma de 117.000.000 lei
peste 163.500.000	43.410.000 + 40% pentru ceea ce depășește suma de 163.500.000 lei

Față de cele menționate mai sus, urmează a se desființa decizia de impunere contestată pentru cheltuielile în sumă delei și a se respinge contestația pentru cheltuielile în sumă delei.

Având în vedere că din totalul cheltuielilor în sumă totală delei, neadmise la deducere de organele de control în anul 2004, pentru cheltuielile delei, reprezentândlei benzină, lei piese auto și lei materiale construcții, urmează a se desființa decizia de impunere contestată, iar pentru cheltuielile în sumă delei, reprezentândcheltuieli ce au la bază chitanțe fără să fie însoțite de facturi,lei cheltuieli care nu au la bază documente justificative,medicamente,băuturi și țigări șilei facturi neachitate, **se vor desființa actele contestate pentru impozitul pe venit în sumă deși se va respinge contestația pentru impozitul pe venit în sumă delei**, conform celor prezentate.

PENRTU ANUL 2005

Referitor la impozitul pe venit în sumă delei, aferent anului 2005, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, înregistrate de A.F.

În urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală delei, astfel:

-lei benzină;
-medicamente;
- lei piese de schimb auto;
-lei diverse;
- lei băuturi, țigări, alimente;
-facturi neachitate;
-lei calculator;
-materiale de construcție;
-lei cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente

justificative.

Organele de control au constatat că persoana fizică a declarat pentru anul 2005 o pierdere fiscală delei, rezultând prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei un venit anual impozabil delei (.....lei –lei =lei), cu un impozit pe venit delei (.....lei x 16% =lei).

1. Referitor la cheltuielile în sumă totală de lei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității neadmiterii de către organele de control a acestor cheltuieli, în condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a două autoturisme nr.06.1999.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun autovehicul.

Contestatorul susține că în perioada verificată a realizat o serie de cheltuieli cu carburantul la cele două mijloace de transport aflate în proprietate personală, care au fost închiriate cu contractuldin 22.06.1999, dar care nu a fost luat în calcul de organele de control.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme,

..... cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru prezentele mijloace de transport este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua revizii periodice la mijloace în vederea păstrării stării tehnice de funcționare de la data încheierii prezentului contract.”

În drept, la art. 48 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

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

Referitor la aplicarea acestor prevederi, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu combustibilul și piesele de schimb, pe motiv că nu s-a prezentat în timpul controlului nici un document din care să rezulte că asociația deține în proprietate sau spre folosință vreun autovehicul.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiare două autoturisme, cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare, contract care susține că l-a prezentat organelor de control, dar acestea nu l-au avut în vedere.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o, conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, „**(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază

Asociației Familiale două autoturisme, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind **cheltuielile în sumă totală de lei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective și la verificarea utilizării celor două autoturisme în interesul activității, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(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 Ministerului Finanțelor Publice 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.”

2. Referitor la cheltuielile în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care organele de control nu au efectuat analiza și cercetarea completă privind utilizarea calculatorului.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu un calculator în sumă delei, pe motiv că nu s-a făcut dovada că acesta contribuie la realizarea veniturilor din activitatea de ignifugare, activitate pe care asociația o desfășoară.

Contestatorul precizează că a achiziționat calculatorul pentru a redacta oferte, contracte, procese verbale de recepție și alte documente necesare în desfășurarea activității.

În drept, la art. 48 alin. (1) și (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

„Art. 48

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(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;”

Referitor la aplicarea acestor prevederi, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu un calculator în sumă delei, pe motiv că nu s-a făcut dovada că acesta contribuie la realizarea veniturilor din activitatea de ignifugare, activitate pe care asociația o desfășoară.

Se reține că organele de control au analizat utilizarea calculatorului în mod direct pentru activitatea de ignifugare, fără să aibă în vedere posibilitatea utilizării acestuia în mod indirect la realizarea veniturilor asociației.

Potrivit **art. 6 și 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.[...]

Art. 7

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Având în vedere cele menționate, **se va desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, **privind cheltuielile în sumă delei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analiza și efectuarea de cercetări complete privind utilizarea calculatorului, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, se vor avea în vedere și prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevăd următoarele:

„Art. 48

Reguli generale de stabilire a venitului net anual 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: [...]

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;”

La titlul II din același act normativ, **art. 24 alin. (1)**, se prevăd următoarele:

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(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 Ministerului Finanțelor Publice 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.”

3. Referitor la cheltuielile în sumă de, reprezentând materiale de construcții, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității neadmiterii la deducere de către organele de control a acestor cheltuieli, în condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu materiale de construcții în sumă de, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru ași putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

În drept, la art. 48 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

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

Referitor la aplicarea acestor prevederi, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;**
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;**
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”**

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu materiale de construcții în sumă de, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru a-și putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții**

acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind **cheltuielile în sumă de, reprezentând materiale de construcții**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

4. Referitor la cheltuielile în sumă de, reprezentând medicamente, lei țigări și băuturi șilei diverse bunuri, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, este investită să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care asociația nu face dovada că sunt efectuate în interesul afacerii.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de, reprezentând medicamente, lei țigări,

băuturi șilei diverse bunuri, pe motiv că au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei sale și nu în interesul afacerii.

În drept, la art. 48 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

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

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe venit doar cheltuielile efectuate în scopul veniturilor, fără a fi deductibile cheltuielile efectuate în scop personal.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de, reprezentând medicamente, lei țigări și băuturi șilei diverse bunuri, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, ca nemotivată.

5. Referitor la cheltuielile în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care nu au la bază documente justificative.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative.

Prin contestația formulată petentul nu precizează motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În drept, la **art. 48 alin. (1) și (4) din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”

Referitor la aplicarea acestui articol, la punctul 37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.[...]

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru admiterea la deducere a cheltuielilor, acestea trebuie să fie efectuate în interesul afacerii, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă delei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, **„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, ca nemotivată.

6. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care sumele nu sunt achitate furnizorilor.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, pe motiv că asociația nu face dovada că sumele respective nu au fost achitate furnizorilor.

La **art. 48 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

„Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;”

Referitor la aplicarea acestui articol, la punctul 37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se precizează următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe venit doar cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor, justificate cu documente, și **care au fost cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.**

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007,

i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de lei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „**Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, pe motiv că asociația nu face dovada că acestea au fost achitate în cursul anului în care au fost efectuate, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, **ca nemotivată.**

Având în vedere că din totalul cheltuielilor în sumă totală delei, neadmise la deducere de organele de control în anul 2005, pentru cheltuielile delei, reprezentândlei benzină, lei piese auto,materiale construcții șilei calculator, urmează a se desființa decizia de impunere contestată, iar pentru cheltuielile în sumă de, reprezentândcheltuieli care nu au la bază documente justificative,medicamente, lei băuturi și țigări,facturi neachitate șilei diverse bunuri, și ținând cont de faptul că în anul 2005 societatea a declarat o pierdere fiscală în sumă delei, rezultând un venit impozabil pentru anul 2005 în sumă delei (.....lei –lei =lei), **se vor desființa actele contestate pentru impozitul pe venit în sumă de lei [(.....lei –lei –) x 16%]** și **se va respinge** contestația pentru impozitul pe venit în sumă delei (..... x 16 % =lei), conform celor prezentate mai sus.

PENRTU ANUL 2006

Referitor la impozitul pe venit în sumă delei, aferent anului 2006, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei, înregistrate de A.F.

În urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală delei, astfel:

-lei benzină;
- lei piese de schimb auto;
-lei diverse;
- lei băuturi, țigări, alimente;
- lei facturi neachitate;
- lei calculator;
-lemne foc;
- lei dvd player;
- cheltuieli efectuate fără a fi prezentate documente

justificative.

Organele de control au constatat că persoana fizică a declarat pentru anul 2005 un venit net impozabil delei, rezultând prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă delei un venit anual impozabil suplimentar delei (.....lei –lei =lei), cu un impozit pe venit delei (.....lei x 16% =lei).

1. Referitor la cheltuielile în sumă totală delei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra legalității neadmiterii de către organele de control a acestor cheltuieli, în condițiile în care contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a două autoturisme nr.06.1999.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun autovehicul.

Contestatorul susține că în perioada verificată a realizat o serie de cheltuieli cu carburantul la cele două mijloace de transport aflate în proprietate personală, care au fost închiriate cu contractuldin 22.06.1999, dar care nu a fost luat în calcul de organele de control.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale două autoturisme,

..... cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru prezentele mijloace de transport este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua revizii periodice la mijloace în vederea păstrării stării tehnice de funcționare de la data încheierii prezentului contract.”

În drept, la art. 48 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

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

Referitor la aplicarea acestor prevederi, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu combustibilul și piesele de schimb, pe motiv că nu s-a prezentat în timpul controlului nici un document din care să rezulte că asociația deține în proprietate sau spre folosință vreun autovehicul.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiare două autoturisme, cu numărul de înmatriculareși cu numărul de înmatriculare, contract care susține că l-a prezentat organelor de control, dar acestea nu l-au avut în vedere.

De asemenea, susține că cele două mijloace de transport i-au fost necesare pentru deplasarea în interesul activității pe care a desfășurat-o, conform autorizației de funcționare, mijloacele de transport făcând posibilă realizarea veniturilor asociației.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere încheiat la data de 22.06.1999, nr.06.1999, prin care, în calitate de proprietar, închiriază

Asociației Familiale două autoturisme, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind **cheltuielile în sumă totală delei, din carelei cu benzina și lei cu piesele de schimb auto**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective și la verificarea utilizării celor două autoturisme în interesul activității, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(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 Ministerului Finanțelor Publice 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.”

2. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care organele de control nu au efectuat analiza și cercetarea completă privind utilizarea calculatorului.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu un calculator în sumă de lei, pe motiv că nu s-a făcut dovada că acesta contribuie la realizarea veniturilor din activitatea de ignifugare, activitate pe care asociația o desfășoară.

Contestatorul precizează că a achiziționat calculatorul pentru a redacta oferte, contracte, procese verbale de recepție și alte documente necesare în desfășurarea activității.

În drept, la art. 48 alin. (1) și (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

„Art. 48

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(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;”

Referitor la aplicarea acestor prevederi, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu un calculator în sumă de lei, pe motiv că nu s-a făcut dovada că acesta contribuie la realizarea veniturilor din activitatea de ignifugare, activitate pe care asociația o desfășoară.

Se reține că organele de control au analizat utilizarea calculatorului în mod direct pentru activitatea de ignifugare, fără să aibă în vedere posibilitatea utilizării acestuia în mod indirect la realizarea veniturilor asociației.

Potrivit **art. 6 și 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.[...]

Art. 7

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Având în vedere cele menționate, se va desființa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analiza și efectuarea de cercetări complete privind utilizarea calculatorului, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, se vor avea în vedere și prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevăd următoarele:

„Art. 48

Reguli generale de stabilire a venitului net anual 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: [...]

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;”

La titlul II din același act normativ, **art. 24 alin. (1)**, se prevăd următoarele:

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(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 Ministerului Finanțelor Publice 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.”

3. Referitor la cheltuielile în sumă de, reprezentând lemne de foc, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității neadmiterii la deducere de către organele de control a acestor cheltuieli, în condițiile în care

contestatoarea depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu lemne de foc în sumă de, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

În susținerea cauzei, contestatorul depune Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru a-și putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

În drept, la art. 48 alin. (1), (4) lit. a și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile

numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;”

Referitor la aplicarea acestor prevederi, în Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, se prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate se reține că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și să corespundă unor cheltuieli efective, justificate cu documente.

Potrivit actelor de control, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu lemnele de foc în sumă de, pe motiv că nu au fost prezentate în timpul controlului documente din care să rezulte că A.F.deține în proprietate sau spre folosință vreun spațiu destinat activității desfășurate, iar obiectul principal de activitate este efectuarea de lucrări de izolații și protecție anticorozivă (lucrări de ignifugare – sediul clienților).

Contestatoarea susține că nu au fost luate în calcul cheltuielile privind întreținerea camerei în care își are sediul social unitatea, cameră închiriată în baza contractului de închirieredin 20.07.1997, în suprafață de, și că pentru acest sediu nu s-a plătit chirie, fiind dat cu titlu gratuit, dar a avut îndatorirea să întrețină spațiul, făcând unele investiții cu lambriu și alte materiale.

Contestatorul depune în susținerea cauzei Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social.

În contractul menționat mai sus se precizează că „Chiria pentru spațiul închiriat este cu titlu gratuit, chiriașului revenindu-i îndatorirea de a întreține și efectua reparații, modernizări la spațiu pentru ași putea desfășura activitatea, iar spațiul să se mențină într-o stare tehnică bună.”

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că persoana fizică depune în susținerea cauzei xerocopie după Contractul de închiriere a spațiului sediului social20.07.1997, prin care, în calitate de proprietar, închiriază Asociației Familiale, începând cu data de 20.07.1997, din locuința personală pentru a fi utilizată ca sediu social, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind **cheltuielile în sumă de, reprezentând lemne de foc**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

4. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, reprezentând lei țigări și băuturi,lei diverse bunuri și lei dvd player, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, este învestită să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care asociația nu face dovada că sunt efectuate în interesul afacerii.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, reprezentând lei țigări și băuturi,lei diverse bunuri și lei dvd player, pe motiv că au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei sale și nu în interesul afacerii.

În drept, la art. 48 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

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

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe venit doar cheltuielile efectuate în scopul veniturilor, fără a fi deductibile cheltuielile efectuate în scop personal.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că cheltuielile au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de lei.

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, „Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, fără să prezintă argumente și documente care să infirme constatările din actele de control de control, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, reprezentând lei țigări și băuturi,lei diverse bunuri și lei dvd player, pe motiv că au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei sale și nu în interesul afacerii, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, ca nemotivată.

5. Referitor la cheltuielile în sumă de, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care nu au la bază documente justificative.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative.

Prin contestația formulată petentul nu precizează motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

În drept, la art. 48 alin. (1) și (4) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

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

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”

Referitor la aplicarea acestui articol, la punctul 37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, prevăd următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.[...]

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pentru admiterea la deducere a cheltuielilor, acestea trebuie să fie efectuate în interesul afacerii, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoana fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de

Potrivit punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de, pe motiv că operațiunile nu au la bază documente justificative, **se va**

respinge contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, ca nemotivată.

6. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care sumele nu sunt achitate furnizorilor.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, pe motiv că asociația nu face dovada că sumele respective nu au fost achitate furnizorilor.

La **art. 48 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, se prevăd următoarele:

„Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

Referitor la aplicarea acestui articol, la punctul 37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se precizează următoarele:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile la calculul impozitului pe venit doar cheltuielile efectuate în scopul veniturilor, justificate cu documente, și **care au fost cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.**

Prin contestația formulată petentul nu aduce niciun argument privitor la acest capăt de cerere, acesta limitându-se doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat.

Prin adresa nr.din 11.09.2007, primită de contestator la data de 17.09.2007, conform confirmării de primire nr. din 17.09.2007, i s-a pus în vedere să completeze contestația cu motivele de drept și de fapt pe care se întemeiază cererea formulată pentru toate capetele de cerere.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 20.09.2007, persoane fizică face completare la contestația formulată, fără însă să aducă argumente privind acest capăt de cerere, astfel că, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra cheltuielilor în sumă de lei.

Potrivit **punctului 2.4 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519 /2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, „**Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Având în vedere că societatea în motivarea contestației se limitează doar la faptul că acestea au fost eliminate în mod nejustificat, iar organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de drept și de fapt pentru care s-a contestat impozitul pe venit suplimentar, rezultat prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, pe motiv că asociația nu face dovada că acestea au fost achitate în cursul anului în care au fost efectuate, **se va respinge** contestația pentru aceste cheltuieli și implicit a impozitului pe venit aferent, **ca nemotivată.**

Având în vedere că din totalul cheltuielilor în sumă totală delei, neadmise la deducere de organele de control în anul 2006, pentru cheltuielile de lei, reprezentândlei benzină, lei piese auto, lei calculator șilemne foc, urmează a se desființa decizia de impunere contestată, iar pentru cheltuielile în sumă delei, reprezentândcheltuieli care nu au la bază documente justificative, lei băuturi și țigări, lei facturi neachitate,lei diverse bunuri și lei dvd player, **se vor desființa actele contestate pentru impozitul pe venit în sumă de(.....x 16% =)** și **se va respinge contestația pentru impozitul pe venit în sumă de lei** (.....lei – = lei), conform celor prezentate mai sus.

Având în vedere că pentru impozitul pe venit calculat de organele de control pentru anii 2004, 2005 și 2006, în sumă totală delei, pentru impozitul în sumă de lei s-a dispus desființarea actelor contestate, iar pentru impozitul pe venit în sumă de s-a dispus respingerea contestației, urmează a se desființa decizia de impunere contestată pentru majorările de întârziere în sumă de, în vederea recalculării acestora, în funcție de cele reținute în prezenta decizie și ținând cont de principiul de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Referitor amenda în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care soluționarea amenzilor nu se intră în competența sa materială.

În fapt, persoana fizicăcontestă și procesele verbale de contravenție nr. din 16.07.2007 pentru amenda în sumă delei, aplicată de organele de control în urma verificării efectuate.

În drept, art. 209 alin. 1 lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3);”

De asemenea, la art. 223 din același act normativ se prevede că: **„Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor.”**

Având în vedere aceste prevederi legale, plângerea îndreptată împotriva amenzilor contravenționale intră sub incidența prevederilor art. 32 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, act normativ care constituie dreptul comun în materie de contravenții, unde se precizează:

„(1) Plângerea însoțită de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte

agentul constatator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovadă în acest sens.

(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimit de îndată judecătoriei în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.”

La art. 5 din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor se prevede că:

(1) Sancțiunile contravenționale sunt principale și complementare.

(2) Sancțiunile contravenționale principale sunt:

a) avertismentul;

b) amenda contravențională; [...]

(3) Sancțiunile contravenționale complementare sunt:

a) confiscarea bunurilor destinate, folosite sau rezultate din contravenții;”

Față de dispozițiile imperative ale legii se reține că pentru acest capăt de cerere contribuabilul are deschisă calea acțiunii în instanța judecătorească.

În consecință, se va transmite capătul de cerere privind amenda în sumă delei Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava pentru a-l înainta judecătoriei competente, întrucât organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu are competența materială de soluționare, potrivit art. 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 54/2003, art. 6, 7 alin. (2), 182 alin. (4), 186 (3) și 209 alin. 1 lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, punctul pct. 102.5 ,182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 2.4, 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 din 23 /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, Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 1 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 192/2004 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2003, art. 49 alin. (1), (4) lit. a) și alin. (5) litera i), art. 24 alin. (1), art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 / 2004, art. 5 și 32 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Respingerea** contestației formulate de persoana fizicăîmpotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile în sumă deși implicit a **impozitului pe venit în sumă deși a majorărilor de întârziere aferente delei**, conform celor reținute în cuprinsul decizie.

- **Desființarea** Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 18.07.2007, privind cheltuielile în sumă de lei și a **impozitului pe venit în sumă de lei și a majorărilor de întârziere în sumă de lei**,

în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma 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.

- **Transmiterea** capătului de cerere privind **amenda contravențională în sumă delei**, Structurii de Administrare Fiscală – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, pentru a proceda conform celor legale, întrucât organul de soluționare competent constituit la nivelul

Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava nu are competența materială de soluționare.

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

IMPOZIT PE VENIT:

Deductibilitatea cheltuielilor

- art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit,
- art. 48, 49 și 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

PROCEDURĂ:

Amenzi, competență de soluționare

- art. 209 și 223 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală