



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor

Publice a județului Hunedoara



Str. Avram Iancu, bl. H3, parter,
Deva, jud. Hunedoara,
Tel: +0254 21 95 44
Fax: +0254 23 27 97

DECIZIA NR.71 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **Persoana Fizică X**, cu domiciliul în X, județul Hunedoara, împotriva **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.X** emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, care vizează suma de **X lei reprezentând:**

- **X lei - impozit pe venit**
- **X lei - majorări de întârziere aferente**

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

Văzând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este competentă să soluționeze cauza.

I. Prin contestație, persoana fizică X, solicită emiterea unei decizii de impunere cu o nouă bază de impunere, susținând următoarele în legătură cu cheltuielile nedeductibile, stabilite de inspecția fiscală:

- X lei - cheltuielile privind funcționarea, întreținerea și reparațiile aferente sediului aflat în locuința proprietate personală, nu au fost acceptate ca cheltuieli deductibile, în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziție în baza contractului de comodat încheiat între părți, respectiv 50% din suprafața utilă a apartamentului. Ca de exemplu, înlocuirea usilor vechi, a geamurilor din lemn, a carpetelor,

perdelei si a draperiei, asigurarea caldurii si a apei calde prin achizitionarea unei centrale termice si inlocuirea instalatiei vechi.

- X lei - cheltuielile privind abonamentele telefonice, necesare desfasurarii activitatii. Lipsa PF de pe facturi, nu poate anula faptul ca aceste cheltuieli cu convorbirile telefonice, au fost efectuate pentru realizarea de venit impozabil, lucru care poate fi dovedit cu agendele de lucru anuale.

- X lei - cota parte din cheltuielile privind amortizarea mijloacelor fixe achizitionate in interesul desfasurarii activitatii, nu au fost acceptate ca și cheltuieli deductibile, respectiv valoarea amortizarii liniare anuale calculate.

- X lei - cheltuielile cu asigurarea masinii, CASCO, RCA si ITP, care se intocmesc pe numele proprietarului autoturismului, respectiv X si nu pe X PF, acestea sunt cheltuieli de intretinere si functionare. De asemenea, achizitionarea de anvelope, nu a fost considerata cheltuiala de intretinere.

- X lei - cheltuielile privind tinuta vestimentara, impusa de compania X SA X, este obligatorie, dat fiind specificul activității desfășurate. De asemenea, cheltuielile facute pentru administrarea portofoliului de contracte, respectiv cheltuielile pentru cadouri facute clientilor.

Concluzionând, față de cheltuielile nedeductibile stabilite de inspecția fiscală, contestatoarea contestă un total general de cheltuieli considerate deductibile, în sumă de X lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, au constatat următoarele:

Pentru anul X.

In urma inspecției fiscale, în conformitate cu art.48 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă totală de X lei, din care X lei aferentă anului X, reprezentând c/v integrală a cheltuielilor cu: impozit clădiri - X lei, regie apartament X lei, materiale electrice - X lei, apometre - X lei; ușă metalică - X lei, tâmplărie PVC - X lei, cablu TV - X lei, șuruburi, adezivi, oglindă - X lei, carte - X lei, care nu face obiectul literaturii de specialitate, diverse bunuri - X lei, aspirator X lei, abonamentele telefonice X lei, încărcare electronică cartelă telefon - X lei, prime de asigurare de viață - X lei, haine și încălțăminte X lei.

Cheltuielile cu modernizarea, impozitul clădiri și regia apartamentului de domiciliu al doamnei X, sunt efectuate de contribuabil fără a deține contract de închiriere sau comodat pentru

partea alocată activității. Locul de desfășurare al activității, conform autorizației este la beneficiari.

Chitanțele și facturile cu regia apartamentului, a abonamentelor telefonice și a diferitelor obiecte de inventar, sunt emise pe numele X sau X (soțul) și nu PF X.

Unele cheltuieli (mai mari de Xei) sunt justificate doar cu bon fiscal, fără factură, neputând determina beneficiarul.

Hainele și încălțămintele, se consideră bunuri folosite în interes personal.

Așadar, aceste sume și bunuri, se consideră a fi utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

Au fost încălcate prevederile:

- Titlului III, Cap.II, Art.48, Alin.4, Lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- pct.37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate de HG nr.44/2004
- Cap.2 și pct. 14 și 15, Lit.B, Cap.II, din OMF nr.1040/2004
- Art.1, Alin.2 din OMFP nr.1714/2005 modificat prin OMFP 293/2006.

Astfel, venitul brut este în sumă de X lei, cheltuielile totale sunt în sumă de X lei, din care nedeductibile în sumă de X lei, iar deductibile sunt în sumă de X lei, venitul net este în sumă de X lei, iar impozitul pe venit este în sumă de X lei.

Consecința fiscală a încălcării prevederilor legale menționate mai sus, constă în stabilirea în timpul inspecției fiscale a unei diferențe la impozitul pe venit în sumă de X lei, aferentă anului X.

Pentru nevirarea în termenul legal a impozitului pe venit stabilit suplimentar, s-au calculat conform prevederilor OG 92/2003, art.119, majorări de întârziere în sumă de X lei.

Pentru anul X

În urma inspecției fiscale, în conformitate cu art.48 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă totală de X lei, din care X lei aferentă anului X, reprezentând c/v integrală a cheltuielilor cu: impozit clădiri -X lei, impozit venit - X lei, impozite și taxe auto, nr. auto - X lei, avans auto - X lei, regia apartamentului - X, materiale electrice - X lei, materiale de construcții - X lei, tâmplărie PVC - X lei, cablu TV - X lei, medicamente și materiale sanitare - X lei, chimicale - X lei, diverse bunuri - X lei, umbrelă, pastă de dinți - X lei, notă de plată la restaurant (care nu a fost cuprinsă în protocol) - X lei, prestări servicii de transport marfă - X lei, aspirator și prăjitor pâine - X lei, fraser - X lei, gril - X lei, ceas - X lei, ochelari - X lei, abonamentele telefonice X lei, încărcare

electronică cartelă tel. - X lei, prime de asigurare de viață - X lei, CASCO și RCA - X lei, haine și încălțăminte - X lei.

Cheltuielile cu modernizarea, impozitul clădiri și regia apartamentului de domiciliu al d-nei X, sunt efectuate de contribuabil fără a deține contract de închiriere sau comodat, pentru partea alocată activității. Locul de desfășurare al activității, conform autorizației este la beneficiari.

Chitanțele și facturile cu regia apartamentului, a abonamentelor telefonice și a diferitelor obiecte de inventar, sunt emise pe numele X sau X (soțul) și nu PF X.

Unele cheltuieli (mai mari de X lei) sunt justificate doar cu bon fiscal, fără factură, neputându-se determina beneficiarul.

Nu sunt considerate cheltuieli deductibile impozitele, taxele și asigurarea mașinii, întrucât se consideră cheltuieli deductibile, doar cheltuielile de funcționare și întreținere aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat.

Hainele și încălțămintele, se consideră bunuri folosite în interes personal.

Avansul achitat pe numele X, pentru achiziționarea autoturismului, este cheltuială nedeductibilă.

Impozitul pe venit, este considerat cheltuială nedeductibilă.

Componentele IT (monitor, imprimantă, scanner) - în sumă totală de X lei, înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți pentru luna X, sunt cheltuieli nedeductibile, întrucât nu au fost prezentate, nici factura nici documentul de plată și astfel nu s-a putut determina dacă face sau nu obiectul unui mijloc fix pentru care ar fi trebuit calculată amortizare.

Așadar, aceste sume și bunuri se consideră a fi utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

Au fost încălcate prevederile:

- Titlului III, Cap.II, Art.48, Alin.4, Lit.a),b) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- pct.37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate de HG nr.44/2004
- Cap.2 și pct. 14 și 15, Lit.B, Cap.II, din OMF nr.1040/2004
- Art.1, Alin.2 din OMFP nr.1714/2005 modificat prin OMFP 293/2006.

Astfel, venitul brut este în sumă de X lei, cheltuielile totale sunt în sumă de X lei, din care nedeductibile în sumă de X lei, iar deductibile sunt în sumă de X lei, venitul net este în sumă de X lei, iar impozitul pe venit este în sumă de X lei.

Consecinta fiscală a încălcării prevederilor legale mentionate mai sus, constă în stabilirea în timpul inspectiei fiscale, a unei diferente la impozitul pe venit în sumă de X lei.

Pentru nevirarea în termenul legal a impozitului pe venit stabilit suplimentar, s-au calculat, conform prevederilor OG 92/2003, art.119, majorări de întârziere în sumă de X lei.

Pentru anul X

În urma inspectiei fiscale, în conformitate cu art.48 din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, s-au constatat cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă totală de X lei, din care Z lei aferentă anului X, reprezentând c/v integrală a cheltuielilor cu impozit clădiri -Xlei, regia apartamentului - X lei, montaj instalații - X lei, materiale de construcții X, parchet - X lei, centrală termică - X lei, mobilă de bucătărie - X lei, scaune - Xlei, uși interior - X lei, aplică X lei, ochelari de vedere - X lei, anvelope - Xei, cablu TV - X lei, diverse bunuri - Xlei, pandant argint - X lei, umbrelă, pastă de dinți - Xlei, abonamentele telefonice X lei, încărcare electronică cartelă tel. - X lei, prime de asigurare de viață - X lei, CASCO și RCA - X lei, verificare auto - X lei, haine și încălțăminte - X lei, carpete, perdele - X lei, frigider - X lei, hotă - X lei, storcător legume-fructe - X lei, laptop - X lei.

Cheltuielile cu modernizarea, impozitul clădiri și regia apartamentului de domiciliu al d-nei X, sunt efectuate de contribuabil fără a deține contract de închiriere sau comodat pentru partea alocată activității. Locul de desfășurare al activității, conform autorizației este la beneficiari.

Chitanțele și facturile cu regia apartamentului, a abonamentelor telefonice și a diferitelor obiecte de inventar (anvelope, aplică), sunt emise pe numele X sau X (soțul) și nu PF X.

Unele cheltuieli (mai mari de X lei) sunt justificate doar cu bon fiscal, fără factură, neputându-se determina beneficiarul.

Nu sunt considerate cheltuieli deductibile, asigurarea și verificarea mașinii, întrucât se consideră cheltuieli deductibile doar cheltuielile de funcționare și întreținere aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat.

Hainele și încălțăminte, se consideră bunuri folosite în interes personal.

Următoarele obiecte de inventar și mijloace fixe, nu au fost achiziționate în interesul activității, pentru buna desfășurare a acesteia: mobilă de bucătărie, centrală termică, uși, frigider, hotă, carpete, perdele, storcător legume - fructe.

Cât privește laptopul, cheltuiala cu achiziționarea acestei imobilizări corporale, în sumă totală de X lei, achiziționat cu factura fiscală X, pe numele PF X, nu este deductibilă fiscal, deoarece

recuperarea cheltuielii, se face pe seama amortizării și se înregistrează începând cu luna următoare achiziționării (respectiv luna X).

Așadar, aceste sume și bunuri, se consideră a fi utilizate de contribuabil, pentru uzul personal sau al familiei sale, excepție făcând doar laptopul..

Au fost încălcate prevederile:

- Titlului III, Cap.II, Art.48, Alin.4, Lit.a),b) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- pct.37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate de HG nr.44/2004
- Cap.2 și pct. 14 și 15, Lit.B, Cap.II, din OMF nr.1040/2004
- Art.1, Alin.2 din OMFP nr.1714/2005 modificat prin OMFP 293/2006.

Astfel, venitul brut este în sumă X lei, cheltuielile totale sunt în sumă de X lei, din care nedeductibile în sumă de X lei, iar deductibile sunt în sumă de X lei, venitul net este în sumă de X lei, iar impozitul pe venit este în sumă de X lei.

Consecința fiscală a încălcării prevederilor legale menționate mai sus, constă în stabilirea în timpul inspecției fiscale a unei diferențe la impozitul pe venit în sumă de X lei.

Pentru nevirarea în termenul legal a impozitului pe venit, stabilit suplimentar, s-au calculat, conform prevederilor OG 92/2003, art.119, majorări de întârziere în sumă de X lei.

Concluzionând, cu ocazia inspecției fiscale efectuate la X - PERSOANĂ FIZICĂ, pentru perioada X, a fost stabilit un impozit pe venit suplimentar, în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității neacordării dreptului de deducere a anumitor cheltuieli de către organul de inspecție fiscală.

În perioada X, PF X a desfășurat activități de intermediari contracte de asigurări în baza autorizației nr.X, eliberată de Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara.

Ca urmare a inspecției fiscale, a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr.X, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de X, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de X lei reprezentând:

- X lei - diferență impozit pe venit pe anii X
- X lei - majorări de întârziere aferente

Decizia de impunere a fost contestată de către petentă pe motivul că organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere o serie de cheltuieli efectuate de către aceasta pentru activitatea desfășurată, respectiv, față de cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe venit în sumă totală de X lei, Persoana Fizică X, contestă un total general al cheltuielilor în sumă de X lei, considerate de către contestatoare, ca fiind deductibile.

A. Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile în sumă de X lei, ocazionate de funcționarea, întreținerea și reparațiile aferente sediului aflat în locuința proprietate personală.

În fapt, prin contestație, petenta susține că, cheltuielile privind funcționarea, întreținerea și reparațiile aferente sediului aflat în locuința proprietate personală, nu au fost acceptate ca și cheltuieli deductibile, în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziție în baza contractului de comodat încheiat între părți, respectiv 50% din suprafața utilă a apartamentului.

La data controlului, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli, deoarece contribuabilul nu prezintă un contract de comodat încheiat între X și Persoana Fizică X, pentru procentul din apartament alocat activității, și mai mult, întrucât activitatea se desfășoară la beneficiari, aceasta nu comportă existența unui punct de lucru.

Se reține faptul că, desfășurarea în bune condiții a activității de intermediere contracte de asigurări, presupune și efectuarea de lucrări la sediul agentului, nu numai la domiciliul clientului.

Ulterior, la data introducerii contestației, pentru a justifica legalitatea deductibilității cheltuielilor privind funcționarea, întreținerea și reparațiile, contestatoarea anexează Contractul de comodat încheiat la data de X, prin care comodatarul (în cazul analizat petenta) dobândește doar un drept de folosință a cotei de 50% din apartament și se obligă să suporte toate cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente suprafeței utile date în folosință.

In drept, prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art.206 “Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

...c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;...”

Art.213 “Soluționarea contestației

...(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei ...”

Norme metodologice:

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.”

In conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

Art.213 “Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”,

In acest sens, la dosarul contestației a fost depusă o copie a contractului de comodat încheiat între persoana fizică în calitate de proprietar și agentul de intermediari contracte de asigurări și care nu a fost luat în considerare de către organul de inspecție fiscală la data depunerii contestației și nu a efectuat o analiză pertinentă a cheltuielilor efectuate în sensul delimitării cheltuielilor în interes personal de cele pentru activitatea independentă și admiterea la

deducere doar a cheltuielilor aferente activității așa cum prevede art.48 pct.5 lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“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;”

Punctul 38 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.48 din Codul fiscal, precizează că:

“Sunt cheltuieli deductibile:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;***
- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal, după caz;***
- 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;”***

Având în vedere cele invocate, se impune reanalizarea de către organul de inspecție fiscală, a realității și legalității cheltuielilor cu utilitățile la sediul social, a cheltuielilor de natura reparațiilor sau a investițiilor, după caz, a cheltuielilor cu achiziționarea obiectelor de inventar ... înscrise în registrul jurnal de încasări, motiv pentru care **se va desființa decizia de impunere pentru acest capăt de cerere și se va reface cu luarea în considerare a prevederilor legale care reglementează speța.**

B. Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile în sumă de X lei, aferente abonamentelor telefonice X și încărcării electronice a cartelei telefonice.

In fapt, prin contestație, petenta susține că, cheltuielile privind abonamentele telefonice X, sunt necesare desfășurării activității, și lipsa PF de pe facturi, nu poate anula deductibilitatea acestora.

La data controlului, pentru perioada anilor X, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli, deoarece chitanțele și facturile cu plata abonamentelor telefonice, nu sunt emise pe numele X ca și agent de intermediari contracte de asigurări.

IN DREPT, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.48 alin.4 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

“(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;...

Din textul de lege invocat mai sus, se reține intenția expresă a legiuitorului de a condiționa deductibilitatea cheltuielilor, strict de realizarea veniturilor din obiectul de activitate **și să fie dovedite cu documente justificative**, înregistrate în evidențele contribuabilului.

În speța, prin aplicarea prevederilor de mai sus, din analiza dosarului contestației, se constată că nu au fost depuse în xerocopie contracte pentru abonamentele telefonice X încheiate între furnizorul de servicii și agentul de intermediari contracte de asigurări, motiv pentru care facturile emise pe numele persoanei fizice pentru convorbirile telefonice, nu pot fi considerate ca și cheltuială deductibilă.

În aceste condiții, coroborat cu textele de lege invocate mai sus, **se reține în soluționarea contestației, neacceptarea de către organele de inspecție fiscală a cheltuielilor de natura abonamentelor telefonice X.**

C. Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile în sumă de X lei, ocazionate de amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în interesul desfășurării activității.

In fapt, prin contestație, petenta susține că, cheltuielile privind amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în interesul desfășurării activității, nu au fost acceptate ca și cheltuieli deductibile, respectiv, valoarea amortizării liniare anuale calculate prin prezenta contestație, în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziție în baza contractului de comodat încheiat între părți, respectiv 50% din suprafața utilă a apartamentului.

La data controlului, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli, deoarece contribuabilul nu prezintă un contract de comodat încheiat între X și Persoana Fizică X, pentru procentul din apartament alocat activității, și mai mult, întrucât activitatea se desfășoară la beneficiari, aceasta nu comportă existența unui punct de lucru.

Se reține faptul că, desfășurarea în bune condiții a activității de intermediere contracte de asigurări, presupune și efectuarea de lucrări la sediul agentului, nu numai la domiciliul clientului.

Ulterior, la data introducerii contestației, pentru a justifica legalitatea deductibilității cheltuielilor privind achiziționarea unei microcentrale și a instalației aferente, contestatoarea anexează Contractul de comodat încheiat la data de X prin care comodatarul (în cazul analizat petenta) dobândește doar un drept de folosință a cotei de 50% din apartament și se obligă să suporte toate cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente suprafeței utile date în folosință.

Prin prisma celor reținute la punctul **A. Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile în sumă de X lei, ocazionate de funcționarea, întreținerea și reparațiile aferente sediului aflat în locuința proprietate personală,** și având în vedere cele invocate, se impune reanalizarea de către organul de inspecție fiscală, a realității și legalității cheltuielilor privind amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în interesul desfășurării activității, respectiv, valoarea amortizării liniare anuale calculate prin prezenta contestație, în limita corespunzătoare suprafețelor puse la dispoziție în baza contractului de comodat încheiat între părți, respectiv 50% din suprafața utilă a apartamentului, motiv pentru care **se va desființa decizia de impunere pentru acest capăt de cerere și se va reface, cu luarea în considerare a prevederilor legale care reglementează speța.**

D. Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile în sumă de X lei, ocazionate de asigurarea mașinii (CASCO, RCA), inspecția tehnică periodică și achiziționarea de anvelope, aferente autoturismul aflat în folosință cu titlu gratuit.

In fapt, prin contestație, petenta susține că, cheltuielile privind asigurarea mașinii (CASCO, RCA) și Inspecția tehnică periodică, sunt cheltuieli de întreținere și funcționare aferente mașinii dată în folosință gratuită Persoanei Fizice X de către proprietarul autoturismului, X.

La data controlului, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli, deoarece cheltuielile cu asigurarea mașinii, nu sunt de natura cheltuielilor de funcționare și întreținere a mașinii care face obiectul unui contract de comodat.

IN DREPT, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.48 alin.4 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

“(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;...

Punctul 38 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.48 din Codul fiscal, precizează că:

“Sunt cheltuieli deductibile:

[...]

- 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; [...]

Având în vedere susținerile părților și a prevederilor legale citate mai sus, rezultă că în mod corect organele de control au stabilit că sunt nedeductibile fiscal, cheltuielile reprezentând contravaloarea asigurării mașinii (CASCO, RCA) și contravaloarea inspecției tehnice periodice.

Conform prevederilor art.1564 din Codul Civil, comodatarul este obligat să îngrijească ca un bun proprietar bunul luat în folosință, astfel că doar cheltuielile cu funcționarea și întreținerea autoturismului (eventuale reparații, piese de schimb, etc.) pot fi înregistrate în evidența contabilă a comodatarului și considerate deductibile fiscal, conform prevederilor pct.38 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, care menționează expres că doar aceste cheltuieli aferente unui contract de comodat sunt deductibile fiscal.

Având în vedere cele precizate, rezultă că, **cheltuielile ocazionate de asigurarea autoturismului (CASCO, RCA) și efectuarea inspecției tehnice periodice**, achiziționat de X și dat în folosință Persoanei Fizice X, sunt nedeductibile fiscal, drept pentru care **se reține în soluționarea contestației, neacceptarea de către organele de inspecție fiscală a cheltuielilor.**

In ceea ce privește, suma de X lei reprezentând contravaloare anvelope autoturism, la analiza deductibilității acestora, motivul reținut de către organele de inspecție fiscală în neacordarea deductibilității **“... Chitanțele și facturile cu regia**

apartamentului ... și a diferitelor obiecte de inventar (anvelope, aplică), sunt emise pe numele X sau X și nu PF X”.

Potrivit Ordinului ministrului finanțelor Ordinul ministrului finanțelor Nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

“B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile

...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.”

Din textele de lege invocate, se reține intenția expresă a legiuitorului de a condiționa deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate, de justificarea acestora cu documente care au calitatea de document justificativ dobândit prin furnizarea tuturor informațiilor prevăzute, în speța, *denumirea și adresa contribuabilului, codul fiscal al contribuabilului, respectiv codul numeric personal.*

Contestatoarea nu aduce argumente care să fie justificate cu documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

In aceste condiții, coroborat cu textele de lege invocate mai sus, **se reține în soluționarea contestației neacceptarea de organele de inspecție fiscală a cheltuielilor cu anvelopele aferente autoturismului.**

E. Referitor la capătul de cerere privind cheltuielile în sumă de X lei, reprezentând contravaloare achiziționare haine și încălțăminte.

In fapt, prin contestație, petenta susține că, datorită specificului activității desfășurate, tinuța vestimentară este obligatorie.

La data controlului, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli, deoarece s-au considerat bunuri folosite în interes personal.

IN DREPT, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

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

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

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Din textul de lege invocat mai sus, se reține intenția expresă a legiuitorului de a condiționa deductibilitatea cheltuielilor, strict de efectuarea acestora în cadrul activităților.

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală și din analiza Centralizatorului privind cheltuielile nedeductibile, anexă la raportul de inspecție fiscală, reiese faptul că, cheltuielile au constat în : articole de îmbrăminte și încălțăminte pentru femei, pijamale, dresuri, lenjerie intimă, șosete, îmbrăcăminte și încălțăminte bărbați, papuci de casă, etc.

In aceste condiții, coroborat cu textele de lege invocate mai sus, se reține în soluționarea contestației, **neacceptarea de către organele de inspecție fiscală a cheltuielilor de natura hainelor și a încălțăminte.**

Având în vedere cele reținute în cuprinsul deciziei, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Soluții asupra contestației

(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” urmează a se desființa actul administrativ atacat.

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

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 alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.”

Având în vedere cele arătate și în temeiul prevederilor art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată la 31 iulie 2007, privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE:

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. X** emisă de organele de inspecție fiscală din

cadrul Activității de inspecție fiscală, care vizează suma de **X lei reprezentând:**

- **X lei - impozit pe venit**
- **X lei - majorări de întârziere aferente**

urmând să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Executiv