



DECIZIA nr. 61 din 23 mai 2011
privind soluționarea contestației formulate de
Î.I. X
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr...../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 1, prin adresa nr...../2011, asupra contestației formulate de **Î.I.X** – RO....., cu sediul în, Județul Harghita.

Contestația a fost formulată împotriva deciziilor de impunere nr.....,,...../2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 1, din care contestă suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venit stabilit suplimentar;
-lei TVA stabilit suplimentar,

cu accesoriile aferente.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Î.I. X, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. /2011, solicită anularea parțială ale actelor contestate, invocând următoarele motive:

1. Referitor la impozit pe venit

Contestatarul consideră, că organul fiscal a constatat eronat înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor de asigurare de viață în sumă de lei, ca fiind cheltuieli personale și nedeductibile.

Contribuabilul precizează, că are un contract de asigurare Activ Plus pentru deces, invaliditate permanentă, intervenție chirurgicală, spitalizare, pierderea totală sau parțială a capacității de muncă; fiind un contract de

asigurare combinat: asigurare de viață, asigurare de accidente și boală și asigurare de sănătate. Potrivit poliței de asigurare pentru anul 2007, cota valorică aferentă pentru asigurarea de sănătate (intervenție chirurgicală, spitalizare) este în suma de lei. Pentru anul 2008, cota valorică aferentă pentru asigurare de sănătate este în sumă de lei. Astfel aceste sume se încadrează în limita deductibilă prevăzută de art. 48 alin (5) lit. h) din Codul fiscal, potrivit căruia sunt deductibile primele de asigurare voluntară de sănătate în limita a 250 euro anual pentru fiecare participant.

În consecință contribuabilul contestă suma de lei reprezentând impozitul pe venit aferent cheltuielilor deductibile de asigurări voluntare de sănătate și accesoriile aferente.

Tot la acest capitol organul fiscal nu a acceptat la deducere contravaloarea unei biciclete și piese de schimb aferente în suma delei, contravaloarea tâmplăriei PVC în sumă de lei și a unei uși metalice în sumă de lei. Față de aceste constatări, contestatarul consideră că aceste bunuri achiziționate au la bază documente justificative, potrivit legii, prin care s-a făcut dovada efectuării operațiunii și intrării în gestiune și că organul fiscal nu a demonstrat că operațiunile arătate au fost făcute în alte scopuri decât pentru obținerea de venituri și nu răspund nevoilor reale ale societății. Tocmai din acest motiv consideră că sarcina probei aparține în principiu administrației fiscale în condițiile art. 65 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, dar inspectorii fiscali recalifică aceste cheltuieli în mod subiectiv ca nedeductibile fiscale, fără a arăta motivele de fapt și de drept.

Contestatarul afirmă, că în patrimoniul afacerii nu se regăsește alt mijloc de transport, numai o singură bicicletă și cu acest mijloc de transport se deplasează zilnic -în afara perioadei iernii- la locul de desfășurare a activității, deci și faptic se justifică decontarea acestei achiziții, cu atât mai mult cât activitatea independentă nu a înregistrat cheltuieli cu bilete de transport comun sau combustibil.

Referitor la tâmplărie PVC, contestatarul arată că acestea sunt geamuri termopane instalate la sediul afacerii și că nu poate să existe nici un argument legal privind justificarea caracterului nefiscal al acestor cheltuielilor.

Contestatarul mai precizează că ușa metalică decontată în sumă de lei, a fost achiziționată pentru intrarea de la sediul întreprinderii individuale, dar în anul 2009 a fost schimbată cu o altă ușă. Datorită faptului că imobilul din mun. Miercurea Ciuc, str. Előd vezér nr. 2/A, ap. A, jud. Harghita deservește afacerea numai într-o cotă parte stabilită în contractul de comodat, noua ușă a fost achiziționată de persoana fizică și nu de contribuabil. Inspectorii fiscali nu a regăsit faptic la sediul întreprinderii individuale această ușă, deoarece acest bun a fost casat, dar recunoaște că într-adevăr nu a fost completat în acest sens un proces verbal. Contestatarul invocă prevederile art.213 alin. (4) din Codul de Procedură Fiscală, în susținerea cauzei

menționează, că depune cu această contestație procesul verbal de casare a ușii metalice.

În consecință, contestă suma de lei reprezentând impozitul pe venit aferent cheltuielilor deductibile enumerate mai sus și accesoriile aferente.

2. Referitor la TVA

Contestatarul consideră că organul fiscal a constatat în mod eronat, că s-a dedus nelegal TVA în suma delei, reprezentând TVA aferent acelor cheltuieli care au fost considerate nedeductibile din punct de vedere al impozitului pe venit, având în vedere, că cheltuielile enumerate la punctele de mai sus în sumă de lei sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, drept consecință și TVA-ul aferent în sumă de lei este deductibilă.

Contestatarul afirmă, că toate facturile conțin toate elementele obligatorii cerute de lege, necesare identificării operațiunii economice efectuate, atât sub aspectul identității părților, cât și sub aspectul conținutului, cantitativ și valoric, astfel pot fi considerate „documente justificative”, apte de a fi înregistrate în contabilitate și a produce efecte juridice și fiscale aferente.

În consecință, contestă suma de lei reprezentând TVA calculat nelegal asupra cheltuielilor deductibile enumerate mai sus și accesoriile aferente.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr...../2011, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr.,,/2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 1, au constatat următoarele:

În legătură cu impozitul pe venit

Perioada verificată: 01.01.2007 - 31.12.2009

Contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă la cheltuieli, contravaloarea cheltuielilor cu prime de asigurare de viață, acestea fiind cheltuieli personale și astfel sunt cheltuieli nedeductibile conform art. 48, alin (7) lit. d) din Legea nr. 571/2003, astfel în anul 2007 suma de lei, iar în anul 2008 suma de lei.

S-a mai constatat că contribuabilul a înregistrat ca cheltuieli C/V unor bunuri care nu sunt considerate a fi necesare pentru desfășurarea activității cum ar fi: „Abs always ultra, bicicletă, piese, tâmplărie PVC, ușă metalică”, acestea fiind utilizate de contribuabil pentru uz personal sau al familiei sale, ca urmare nu sunt cheltuieli deductibile conform art.48. alin. (7) lit. a) din Legea nr.571/2003, astfel în anul 2007 suma de lei, iar în anul 2008 suma de lei.

În urma celor constatate s-a procedat la recalcularea bazei de impozitare, respectiv a impozitului pe venit datorat, astfel:

- Diferență de venit net impozabil pe anul 2007 lei cu impozit pe venit suplimentar de lei;
- Diferență de venit net impozabil pe anul 2008 lei cu impozit pe venit suplimentar de lei.

În concluzie, în urma inspecției fiscale s-a stabilit impozit pe venit suplimentar în sumă de lei și s-au calculat majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei, pentru care s-a emis deciziile de impunere nr. și/2011.

În legătură cu taxa pe valoare adăugată

Perioada verificată: 01.01.2007 - 30.09.2010

Față de cele contestate, s-a constatat, că contribuabilul a dedus TVA în sumă de lei aferent unor bunuri achiziționate care au fost folosite pentru uzul personal, enumerate în anexa nr. 3, astfel fiind încălcate prevederile art. 145 alin (2) din Codul Fiscal, organele de inspecție fiscală neacordând dreptul de deducere a, stabilind ca diferență TVA de plată suma de lei, la care au fost calculate majorări și penalități de întârziere, prevăzute în decizia de impunere nr./2011.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatarul și organele de inspecție fiscală, se reține:

1. În legătură cu cheltuielile de asigurare, Direcția generală a finanțelor publice, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă cheltuielile cu prima de asigurare sunt deductibile la determinarea venitului impozabil, în condițiile în care contractul de asigurare se referă și la asigurarea de sănătate.

În fapt, contribuabilul X a încheiat un contract de asigurare Activ Plus cu ING Asigurării de Viață SA, cheltuielile cu primele de asigurare aferente pe anii 2007-2008 au fost înregistrate la activitatea independentă ca deductibile.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca cheltuieli deductibile primele de asigurare aferente, modificând baza de impozitare cu suma acelor cheltuieli.

Contribuabilul, prin contestația depusă, solicită acceptarea parțială a cheltuielilor, prezentând polița de asigurare, din care rezultă că o parte din primele de asigurare plătite reprezintă prime de asigurare voluntară de sănătate, respectiv lei pe anul 2007 și lei pe anul 2008, cu impozit pe venit aferent în sumă totală delei.

În drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată), conform cărora:

„(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, [...]”,

iar alin. 5) lit. h stabilește *„Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:*

h) prima de asigurare voluntară de sănătate, conform legii, în limita echivalentului în lei a 250 euro anual pentru o persoană;”.

Din documentele aflate în dosarul cauzei, contract – polița de asigurare nr..... încheiat pe numele contribuabilului X și plățile de prime efectuate, rezultă că din prima de asigurare achitată pe anul 2007 suma de,ei, respectiv lei pe anul 2008 reprezintă prima de asigurare voluntară de sănătate, încadrându-se în limita prevăzută de lege.

Având în vedere cele reținute, **se admite** contestația pentru acest capăt de cerere, se va anula **impozitul pe venit în sumă totală de lei**, respectiv lei pe anul 2007 și lei pe anul 2008, iar conform principiul de drept **“accessorium sequitur principale”**, se va anula și **accessoriile aferente în sumă totală de lei**.

2. În legătură cu impozitul pe venit în sumă de lei și TVA în sumă de lei cu accesoriile aferente stabilite suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere la calculul venitului net cheltuielile cu achiziționarea bicicletei și a diferitelor binale PVC și metalice și taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, în condițiile în care contestatarul nu a demonstrat că acestea sunt aferente activității și/sau sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În fapt, în anul 2007 Activitatea individuală X a înregistrat în registrul jurnal încasări și plăți cheltuieli cu achiziționarea bicicletă, piese, tâmplărie PVC și ușă metalică, deducând și la determinarea venitului impozabil în sumă totală de lei, totodată s-a înregistrat și taxa pe valoarea adăugată ca deductibilă în sumă de lei.

Din analizarea cheltuielilor, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt aferente activității, bunurile achiziționate fiind utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale, astfel nu

au acceptat la deducere aceste cheltuieli în valoare totală de lei (baza impozabilă) și nici taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de lei.

În drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată), conform cărora:

„(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, [...]”,

iar alin. 4 stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

„(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;[...]”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în explicitarea prevederilor art. 48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

„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 legi sus menționate, se reține, că la determinarea venitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă îndeplinesc **cumulativ** condițiile prevăzute de lege, cum ar fi: să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie efective și justificate cu documente legal întocmite, precum și cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă.

Iar în ce privește utilizarea bunurilor achiziționate în scop personal, art.48(7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizează: „**Nu sunt cheltuieli deductibile:**

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

Din documentele aflate în dosarul cauzei, raportul de inspecție fiscală, nota explicativă dată de contribuabil la discuția finală, rezultă fără echivoc, că achiziționarea bunurilor în cauză nu a fost efectuată în cadrul activități desfășurate în scopul realizării venitului, acestea fiind utilizate de contribuabil în scop personal.

Având în vedere cele reținute se constată ca organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit diferența de impozit pe venit, potrivit actelor normative precizate, urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma totală de lei impozit pe venit stabilit suplimentar pe anul 2007, iar conform principiul de drept “**accessorium sequitur principale**”, se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente.

În ce privește taxa pe valoarea adăugată:

În drept, cu privire la sfera de aplicare a dreptului de deducere, art. 145 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede “Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;...[...]”

iar condiții de exercitare a dreptului de deducere sunt reglementate de art.146 alin.(1) cu următorul cuprins:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Având în vedere prevederile legale sus menționate, se reține ca taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/ prestate sau urmează să fie livrate/prestate este deductibilă în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile sau au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile.

Or, cum s-a arătat la cap. impozitul pe venit, contribuabilul nu a justificat ca achiziția bunurilor în cauză să fie destinate în folosul operațiunilor taxabile sau să aibă legătură cu activitatea economică desfășurată.

Având în vedere cele prezentate mai sus se reține ca întemeiată și legală măsura organului de inspecție fiscală de a nu accepta la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții care nu sunt folosite pentru operațiuni taxabile, fapt pentru care **se va respinge** contestația și pentru suma de lei reprezentând **taxa pe valoarea adăugată** stabilită suplimentar, iar conform principiul de drept "**accessorium sequitur principale**", se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Admiterea parțială a contestației formulată de **Î.I. X** împotriva deciziilor de impunere nr. și/2011 pentru suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **Î.I. X** împotriva deciziilor de impunere nr., și/2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venit;
- lei taxă pe valoarea adăugată,

cu accesoriile aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

SEF COMP. CONTESTAȚII,