

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
**Directia Generala a Finantelor Publice Harghita**

**DECIZIA nr. 50 din 2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de

**A.I. X**

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita  
sub nr. .../...2008

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr..../...2008, asupra contestatiei formulate de **A.I. X** cu domiciliul fiscal in ..., judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr.... din ...2008 emisa de de Activitatea de Inspectie Fiscala, prin care s-au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2006;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.513/31.07.2007.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.205, art.209 (1) si art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.513/31.07.2007, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

**I. A.I. X**, prin contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala, inregistrata sub nr..../...2008, solicita reexaminarea deciziei de impunere contestate, invocand urmatoarele motive:

Cheltuielile reprezentand plati pentru combustibil erau facute numai pentru deplasari la locul de munca si inapoi la domiciliu (cca. 10 km zilnic in oras), precum si numai pentru deplasari cerute de client.

Locul serviciului prestat pentru client nu se rezuma numai la sediul clientului, ci si in alte locuri daca era cazul, precum si la sediul A.I. Conform autorizatiei de functionare nr..../2003, locul desfasurarii activitatii este la domiciliul clientului/ambulant, dar care nu implica faptul ca toate serviciile ar fi fost prestate la sediul clientului. O mare parte din serviciile prestate au fost continuate, finalizate si la sediul A.I. Din acest motiv nu sunt cheltuieli nedeductibile nici reparatiile facute la domiciliu, si nici cheltuieli cu intretinerea (reparatii/intretinere care au fost trecute la cheltuieli in proportie de suprafata inchiriata/comodata). Aceste cheltuieli

au fost facute pentru imbunatatirea mediului ambient de lucru, respective au fost efectuate in scopul realizarii venitului.

Unele cheltuieli ca de exemplu: cheltuielile cu ochelari, lentile care nu sunt cheltuieli nedeductibile, deoarece au fost prescrise pentru folosirea in fata calculatorului, adica erau ochelari de protectie. Aspiratorul era folosit pentru intretinerea/curatirea biroului. Etc.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala nr..../...2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au constatat urmatoarele:

In urma controlului prin verificarea act cu act a documentelor justificative care stau la baza intocmirii Registrului Jurnal de incasari si plati s-au constatat ca sunt inregistrate cheltuieli care nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Aceste cheltuieli nedeductibile sunt:

- plati pentru combustibil fara bon de consum, foaie de parcurs si delegatie, contribuabilul nedispunand de documente care sa justifice faptul ca, combustibilul achizitionat a fost utilizat in scopul desfasurarii activitatii, respectiv realizarii de venituri, mentionand ca Activitatea Independenta nu are in dotare autoturism conform Registrului inventar si nici contract incheiat pentru folosirea acestuia. Cu ocazia inspectiei fiscale fiind prezentat o Conventie incheiat cu SC Z SRL, care nu este inregistrata la firma respectiva si nici la organul fiscal teritorial si nici semnata de reprezentantii societatii sus mentionate. Pe bonurile de carburanti nu sunt inscise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehicolului.

- plati pentru materiale de constructii, cheltuieli pentru instalatii tehnico-sanitare, instalatii electrice. Activitatea Independenta a prezentat un contract comodat incheiat cu numitul Pers.Fiz. Y in ianuarie 2003, contract care n-a fost inregistrat la organul fiscal local. Totodata in contract nu este prevazuta ca clauza suportarea de catre beneficiar a cheltuielilor cu reparatii si intretinerea imobilului, precum si efectuarea de investitii. In contract s-a prevazut numai: "Obligatiile comodatului:

- sa foloseasca locul potrivit destinatiei sale
- sa restituie folosinta imobilului la implinirea termenului stipulate in prezentul contract."

In aceste conditii nu se justifica cheltuielile cu materiale de constructii efectuate.

- plati pentru obiecte electronice de uz casnic, care nu au legatura cu activitatea autorizata.

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca au fost incalcate prevederile Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

- art. 48, alin.(4), litera a):

“Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse sunt: a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente.”

- art. 48, alin.(7), litera a):

“Nu sunt cheltuieli deductibile: a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.”

In concluzie organul fiscal a stabilit ca contribuabilul nu poate justifica ca aceste cheltuieli au fost destinate pentru desfasurarea activitatii autorizate, ca urmare nu sunt deductibile fiscal, necontribuind la venituri impozabile. Pentru obligatiile suplimentare de plata a emis Decizia de impunere nr. ... din ...2008, prin care au stabilit impozit suplimentar ... lei si majorari de intarziere in suma totala de ... lei aferente impozitului pe venit suplimentar pentru anii 2004 - 2006.

III. Avand in vedere sustinerile contestatorului, constatarile organelor fiscale, documentele existente la dosar, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala, in mod legal, au stabilit obligatiile fiscale suplimentare, reprezentand impozit pe venit si accesoriile aferente, in conditiile in care contribuabilul a inregistrat cheltuieli care nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.***

**In fapt**, contribuabilul, in anii 2004 - 2006, a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati, ca si cheltuieli:

- achizitionare de combustibil, fara sa aiba in dotare autoturism conform Registrului inventar si nici contract valabil pentru folosirea acestuia, iar bonurile fiscale nu contineau elementele obligatorii de a fi considerate documente justificative, cum ar fi denumirea cumparatorului, codul de identificare, numarul de inmatriculare al autovehiculului;

- materiale de constructii, cheltuieli pentru instalatii tehnico-sanitare, cazan, instalatii electrice, in conditiile in care prin contractul de comodat (neinregistrat) nu este prevazuta ca clauza suportarea de cheltuieli cu reparatii si intretinerea imobilului, precum si efectuarea de investitii;

- obiecte electronice de uz casnic care nu au legatura cu activitatea autorizata.

**In drept**, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla si conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor sunt prevazute de art.49 alin.(1) si (4) pentru anul 2004 si art. 48, alin.(1) si (4) pentru anii 2005 - 2006 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevederi asemanatoare, potrivit carora: “(1) **Venitul**

**net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla.**”, respectiv “(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

**a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;”**

Pentru aplicarea acestui articol Normele de aplicare a Codului fiscal, la pct. 37 precizeaza:

*“Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor [art. 48](#) alin. (4) - (7) din Codul fiscal.*

**Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:**

**a) sa fie efectuate în interesul direct al activitatii;**

**b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;**

*c) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite.”*

Din prevederile susmentionate se rezulta ca cheltuielile trebuie sa fie efective in interesul direct al activitatii si justificate cu documente legal intocmite. In cazul de speta, simpla achizitionare a combustibilului pe baza bonurilor fiscale nu justifica ca aceasta reprezinta si cheltuieli aferente activitatii. Cheltuielile cu consumul de carburanti pentru autovehicule se justifica pe baza unor documente prin care s-a demonstrat ca s-a efectuat un transport sau deplasari in interesul activitatii, luand in considerare kilometrii parcursi, felul autovehiculului, consumul/km si pretul unitar al carburantului.

In ce priveste calitatea de document justificativ a bonului fiscal, aceasta, pana la 31.12.2005, a fost reglementata de Ordinul MF. nr.903 din 21 iunie 2000, care la art.2(1), precizeaza:

*“În vederea înregistrarii în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitatile emitente vor completa pe versoul acestui bon urmatoarele informatii: **denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impusi în baza [Ordonantei Guvernului nr. 73/1999](#) privind impozitul pe venit, aplicând stampila unitatii.**”, iar de la 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile Ordinului MFP Nr. 1714 din 14 noiembrie 2005, care precizeaza:*

*“(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a platilor în Registrul de casa. Fac exceptie de la aceasta*

regula, în sensul ca **stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:**

a) **bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificarile ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata aferente carburantilor auto achizitionati în vederea desfaourarii activitatii, daca este stampilat si are înscrise denumirea cumparatorului si numarul de înmatriculare al autovehiculului;[...]**

d) **bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999, republicata, cu modificarile ulterioare, a carui valoare totala este de pâna la suma de 100 lei (RON) inclusiv, daca este stampilat si are înscrise denumirea cumparatorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfaooara activitati independente."**

Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, se rezulta ca contribuabilul a înregistrat în registrul de evidenta, ca cheltuieli deductibile, contravaloarea carburantilor achizitionate pe baza de bonuri fiscale care nu contineau elementele obligatorii ca sa fie considerate documente justificative si fara documente prin care sa demonstreze ca s-a efectuat un transport sau deplasari în interesul activitatii.

Nu poate fi luata în considerare în solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea contribuabilului ca platile pentru combustibil erau facute pentru deplasari la si de la locul de munca, pentru deplasari cerute de client si în alte locuri daca era cazul, având în vedere ca contribuabilul nu aduce argumente si documente care sa ateste o situatie diferita de cea stabilita de organele de control, motiv pentru care acest argument ramane la stadiul unei simple afirmatii.

Referitor la cheltuielile cu materiale de constructii, pentru instalatii tehnico-sanitare, cazan si instalatii electrice, contribuabilul considera ca cheltuieli cu reparatii/intretinere, dar aceste cheltuieli în fapt reprezinta investitii efectuate care nu au legatura cu activitatea desfasurata si cu contractul comodat încheiat între Pers.Fiz. Y ca comodatant si Al X ca comodatatar. Mai mult contribuabilul nu a înregistrat în Registru inventar obiectele achizitionate, nu a efectuat inventarierea anuala a patrimoniului si nici la încetarea activitatii, fapt pentru care a si fost snactionat contraventional.

Se precizeaza ca organul de inspectie fiscala prin referatul cu propuneri de solutionare nr..../...2008, reanalizând situatia contribuabilului, a propus ca contestatia sa fie admisa pentru cheltuielile cu ochelarii de protectie si pentru aspiratorul utilizat, în suma totala de ... lei. Recalculând impozitul pe venit aferent s-a rezultat un impozit de scazut în suma de ... lei si accesoriile aferente în suma de ... lei.

Avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii, se admite partial contestatia pentru suma de ... lei impozit pe venit si se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de ... lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2006.

Avand in vedere principiul de drept "**accessorium sequitur principale**", se anuleaza suma de ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit admis si se respinge contestatia pentru suma de ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei .

Pentru considerentele aratate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 206 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

### **DECIDE**

1. Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2006;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

2. Admiterea contestatiei pentru suma totala de ... **lei**, reprezentand:

- ... lei impozit pe venit suplimentar;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**