

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 82**

din 27.04.2006

privind soluționarea contestației formulate de  
.....din localitatea Suceava,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava sub nr. ....din 20.03.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr. .... din 16.03.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ....din 20.03.2006, cu privire la contestația formulată de .....din localitatea Suceava, .....

..... contestă Decizia de impunere pentru anul 2003, nr. .... din 16.1.....5, și Decizia de impunere pentru anul 2004, nr. .... din 16.1.....5, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 25.01.2006 de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma de ..... lei**, reprezentând impozit pe venit, din care ..... lei pentru anul 2003 și .....lei pentru anul 2004.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 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. ...., prin contestația formulată și completările depuse ulterior, precizează că** nu putea obține veniturile fără deplasări în teren pentru urmărirea lucrărilor în șantier, a măsurătorilor pentru evaluări sau a participării la simpozioane și expuneri de lucrări.

De asemenea, precizează că, întrucât sediul .....se află la domiciliul proprietate personală, situat în ....., constând într-un apartament de două camere, jumătate din cheltuielile de la asociație (apă, canal, gunoi, curent) pot fi deduse. Petenta solicită admiterea la deduce a jumătate din

cheltuielile lunare înscrise în facturile emise de S.C. .... și Asociația de proprietari.

**Contestatorul menționează că cheltuielile în sumă de .....lei,** reprezentând benzină consumată în anul 2003, sunt deductibile deoarece acestea sunt reale și că anexează în susținerea cauzei bonurile fiscale pe care sunt înscrise numele contribuabilului și al mașinii, dar care au fost omise a fi prezentate organelor de control.

De asemenea, prin cererea formulată **petentul solicită** ca din totalul cheltuielilor în sumă de ..... lei să i se **admită la deducere suma de .... lei,** ce reprezintă benzină consumată în anul 2004 pentru activitatea prestată, pentru care depune bonurile fiscale, omise a se prezenta organelor de control.

Potentul precizează că pentru cheltuielile de deplasare în sumă de ..... lei există ordine de deplasare și bonuri de benzină, prin care se justifică efectuarea acestora în interesul afacerii.

Contestatorul solicită ca pentru 14.000 km, din care 7.600 km pentru anul 2003 (.....lei : 2,59 lei/l = 7.600 km) și 6.400 km pentru anul 2004 (..... : 2,75 lei/l = 6.400 km), care constituie aproximativ 80 % din întregul rulaj al mașinii, să i se acorde un procent de deducere a cheltuielilor atât pentru piesele cumpărate, cât și pentru piesele existente, care au suferit o anumită uzură.

Prin contestația formulată consideră că, întrucât își desfășoară activitatea în apartamentul proprietate personală și nu într-un spațiu închiriat pentru care ar fi dedus chiria, are dreptul la **deducerea pentru jumătate din contravaloarea facturilor de la S.C. ...., Asociația de proprietari etc.**

**Potentul solicită admiterea deducerii cheltuielilor în sumă de .....lei,** pe motiv că nu reprezintă costul unui calculator complet, nou, ci reprezintă piese dispersate, care se înlocuiesc calculatorului vechi, prin renunțarea la unele similare, uzate moral.

**Contestatorul solicită să i se admită la deducere cheltuielile cu amortizarea și cu piesele de schimb ce au fost necesare pentru autoturismul** ce îl deține. Acesta precizează că în ceea ce privește contractul de vânzare – cumpărare al mașinii ....., s-a produs o eroare de redactare, dar a corectat acest act, făcându-se specificația că bunul s-a cumpărat de „..... persoană fizică autorizată”, mașina în cauză fiind achiziționată de .....

De asemenea, petentul solicită admiterea la deducere a următoarelor cheltuieli:

- **.....(.....lei ROL) taxă vizare autorizație,** plătită la ..... Suceava cu chitanța nr. .... din 03.0.....3;
- **.....(.....lei ROL) cartelă telefon mobil,** achitată în baza facturii nr. .... din 24.03.2003 societății .....

- .....(.....lei ROL) rechizite birou, plătită societății ....., în baza facturii nr. .... din 09.10.2003;
- ..... (..... lei ROL) unele bunuri pentru dotarea biroului, achitate cu factura nr. ....din 17.10.2003, societății ..... S.R.L.;
- .....(.....lei ROL) ochelari de vedere, achitați cu factura nr. .... din 11.11.2003 la ..... S.R.L., pe motiv că numai cu ajutorul acestora poate să-și desfășoare activitatea;
- ..... (..... lei ROL) cheltuieli de deplasare cu trenul în București în data de 20.05.2004;
- .....(.....lei cheltuieli de protocol, achitate societății ..... S.R.L. cu factura nr. .... din 14.04.2004.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. .... din 13.04.2006, contestatorul precizează **că din totalul cheltuielilor în sumă de .....lei**, stabilite de organele de control pentru anul 2003, **solicită admiterea la deducere a cheltuielilor cu piesele de schimb în sumă de ..... lei** și din totalul cheltuielilor de ..... lei cu piesele de schimb pe anul 2004 (..... – ..... = ....., anexa nr. 2, pag 9 a raportului de inspecție fiscală) **solicită admiterea sumei de ..... lei**, reprezentând 80% din valoarea acestora.

De asemenea, în ceea ce privește cheltuielile cu întreținerea apartamentului solicită **admiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ..... lei**, ce reprezintă jumătate din contravaloarea cheltuielilor din facturile emise de Asociația de proprietari, ....., pentru jumătate din apartament.

Prin contestația formulată se precizează că în ceea ce privește **cheltuielile în sumă de ..... lei**, din care.....pentru anul **2003 și.....pentru anul 2004**, prin deciziile de impunere contestate s-a stabilit o diferență de venit net de .....lei pentru anul 2003 și de .....lei pentru anul 2004, în timp ce prin raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că cheltuielile neadmise la deducere sunt de .....lei pentru anul 2003 și de ..... lei pentru anul 2004, fără a rezulta de unde provin aceste diferențe.

**II. Prin Decizia de impunere pentru anul 2003, nr. ....din 16.1.....5, și Decizia de impunere pentru anul 2004, nr. .... din 16.1.....5, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 25.01.2006, organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au stabilit următoarele:**

#### **Pentru anul 2003**

Prin Decizia de impunere pentru anul 2003, nr. .... din 16.1.....5, organele de control au stabilit o diferență de impozit pe venit în plus de ..... lei, stabilind că în anul 2003 .....a realizat un venit net de .....lei și nu de ..... lei, cât s-a stabilit prin decizia anterioară.

Prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza deciziei de impunere se precizează că în Declarația specială privind veniturile din activități independente pe anul 2003, nr. .... din 15.05.2003, contribuabilul a declarat un venit net de ..... lei.

Organele de control au constatat că în registrul jurnal de încasări și plăți persoana fizică autorizată a înregistrat în perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli deductibile .....lei;
- pierdere.....lei.

În urma verificării, s-a stabilit că pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003, veniturile și cheltuielile se prezintă astfel:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli deductibile ..... lei;
- venit net.....lei.

Organele de control au stabilit că, față de cheltuielile din registrul jurnal de încasări și plăți înregistrate de contribuabil, nu are dreptul la deducerea **cheltuielilor în sumă de .....lei**, astfel:

- **cheltuielile în sumă de ..... lei**, ce au la bază bonuri fiscale, au fost deduse eronat, acestea nefiind aferente veniturilor;

Se face precizarea că documentele respective nu conțin toate elementele pentru a îndeplini calitatea de document justificativ, prevăzute de Cap. II, lit.B, pct. 13 – 15 din Ordinul 215/2000, respectiv: „denumirea documentului, numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă, menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare, numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii [...]”.

- **cheltuielile în sumă de .....lei**, ce reprezintă contravaloare benzină utilizată de ....., și **cheltuielile în sumă de .....lei**, ce reprezintă cheltuieli cu piesele de schimb pentru mașină;

Organul de control precizează că benzina nu a fost justificată cu bonuri fiscale pe care să fie înscris numele contribuabilului și numărul mașinii. De asemenea, se menționează că nu a fost justificată utilizarea benzinei în interesul afacerii, iar autoturismul cumpărat de ..... pe data de 30.09.2003 nu figurează pe .....și nici nu a fost prezentat contract de închiriere pentru autoturism, conform art. 10, alin.1, lit a, b [...] din O.G. 7/2001.

- **cheltuielile în sumă de ..... lei**, justificate cu facturi emise de S.C. .... S.A., ....., Asociația de proprietari etc, al căror beneficiar este ..... și nu .....

Se face precizarea că, potrivit art. 10, alin.1, lit. a, b [...] din O.G. nr. 7/2001, „În vederea determinării venitului net ca diferență între

venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele regului:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activității 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.”

De asemenea, se precizează că pentru cheltuielile mixte contribuabilul nu a prezentat contract de închiriere, calcule din care să reiasă cât anume s-a cheltuit pentru interesul afacerii și cât în interes personal.

#### **Pentru anul 2004**

Prin Decizia de impunere pentru anul 2004, nr. .... din 16.1.....5, organele de control au stabilit o diferență de impozit pe venit în plus de .....lei, stabilind că în anul 2004 .....a realizat un venit net de .....lei și nu de ..... lei cât s-a stabilit prin decizia anterioară.

Organele de control au constatat că în registrul jurnal de încasări și plăți persoana fizică autorizată a înregistrat în anul 2004 următoarele:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli deductibile ..... lei;
- venit net.....lei.

În urma verificării, s-a stabilit că pentru perioada 01.01.2004 – 31.1.....4, veniturile și cheltuielile se prezintă astfel:

- venit brut .....lei;
- cheltuieli deductibile ..... lei;
- venit net.....lei.

Organele de control au stabilit că, față de cheltuielile din registrul jurnal de încasări și plăți înregistrate de contribuabil, nu are dreptul la deducerea **cheltuielilor în sumă de ..... lei**, astfel:

- **cheltuielile în sumă de ..... lei**, ce reprezintă **contravaloarea benzinei** utilizate de .....și **contravaloarea cheltuielilor cu piesele de schimb**, nu pot fi admise la deducere, pe motiv că pe bonurile fiscale de benzină nu sunt înscrise numele contribuabilului și numărul mașinii;

De asemenea, se precizează că nu a fost justificată utilizarea benzinei în interesul afacerii, iar autoturismul achiziționat de ..... în data de 30.09.2003 nu figurează pe .....și nici nu a fost prezentat vreun contract de închiriere în acest sens.

- **cheltuielile în sumă de .....lei**, reprezentând **componente ce ar putea alcătui un calculator** nu pot fi deductibile fiscal deoarece componentele respective nu pot funcționa independent. De asemenea, se precizează că pentru anul 2004 s-a stabilit, în baza Legii nr. 15/1994 privind

amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, o amortizare în sumă de ..... lei (.....lei/36 luni = 127 lei/lună; 127 lei/lună x 9 luni = ..... lei).

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

**Referitor la impozitul pe venit în sumă totală de ..... lei, din care ..... pentru anul 2003 și .....lei pentru anul 2004.**

**1. Referitor la cheltuielile cu benzina în sumă de .....lei și cheltuielile cu piesele de schimb în sumă de ..... lei, pentru anul 2003, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu benzina și piesele de schimb sunt deductibile la calculul impozitului pe profit în condițiile în care persoana fizică autorizată nu deține nici un autoturism și nu face dovada că acestea au fost efectuate în interesul afacerii.**

**În fapt**, prin actul atacat nu au fost admise la deducere pentru anul 2003 cheltuielile cu benzina în sumă de .....lei și cheltuielile cu piesele de schimb în sumă de .....lei, din care petentul contestă suma de ..... lei, pe motiv că persoana fizică autorizată nu justifică că acestea au fost utilizate în interesul afacerii și că nu justifică operațiunea cu bonuri fiscale pe care să fie înscrise numele contribuabilului și numărul mașinii.

De asemenea, organele de control au constatat că .....nu are în dotare nici un autoturism și nici nu a fost prezentat organelor de control vreun contract de închiriere, prin care să facă dovada că deține un autoturism.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10** din **Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001** privind impozitul pe venit, care precizează:

**„(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.”**

Din textul de lege mai sus citat se reține că la determinarea venitului net sunt deductibile doar cheltuielile efectuate în scopul afacerii și care sunt justificate cu documente.

În ceea ce privește justificarea operațiunii cu bonuri fiscale pe care să fie înscris numele contribuabilului, acesta depune la dosarul cauzei bonuri fiscale emise de ..... S.A. – .....(nr. .... din 08.10.2003, ..... din 21.10.2003, ..... din 23.10.2003 etc.) de aprovizionare cu benzină, pe care apare înscris „.....”, numărul mașinii, respectiv „.....”, și pe care este aplicată ștampila .....

Privitor la dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 182 alin. (4), devenit art. 183** printr-o nouă republicare, din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

**„(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 societatea 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.

Contestatorul depune la dosarul cauzei copie după „Contractul de vânzare – cumpărare pentru un vehicul folosit” din data de 30.09.2003, încheiat între persoana fizică ..... din localitatea ....., în calitate de vânzător, și ....., în calitate de cumpărător, care are ca obiect vehiculul marca ....., nr. de identificare .....

Așa după cum rezultă din acest contract, la rubrica „cumpărător”, apare înscrisă „PERSOANĂ FIZICĂ: ..... – Persoană fizică autorizată” și ștampila unei societăți, respectiv ..... S.R.L..

Prin referatul cu propuneri de soluționare, organul fiscal face precizarea că autoturismul în cauză nu se află în patrimoniul .....și că documentul prezentat de contribuabil în susținerea cauzei nu corespunde cu cel aflat la dosarul fiscal, în sensul că pe acesta apare înscris la cumpărător ..... și nu .....

De asemenea, la dosarul cauzei este anexată cartea de identitate a vehiculului în care apare că deținătorul autoturismului este .....

În ceea ce privește constatarea organelor de control că petentul nu justifică că benzina și piesele de schimb nu au fost utilizate în interesul afacerii, petentul susține că există ordine de deplasare semnate și ștampilate de beneficiari, prin care justifică deplasările respective și că aceste deplasări au avut loc pentru urmărirea lucrărilor pe șantier, pentru evaluarea eventualelor imobile în teritoriu, vizionarea imobilelor ce fac obiectul dosarelor în instanță etc.

În legătură cu evaluarea cheltuielilor cu bunurile din patrimoniu personal cu folosință mixtă sunt aplicabile prevederile Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003, referitoare la aplicarea art. 10 din ordonanță, unde se precizează:

**„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.

La punctul 7 din acest act normativ se precizează că:

**„7. Evaluarea utilizării în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii cu folosință mixtă se face astfel:**

**a) pentru vehicule evaluarea se face conform pct. 6 lit. a), iar avantajul se determină proporțional cu numărul de kilometri parcurși în interes personal, justificat cu foaia de parcurs;**

**b) pentru alte bunuri evaluarea se face conform prevederilor pct. 6 și avantajul se determină proporțional cu numărul de metri pătrați folosiți pentru interes personal sau cu numărul de ore de utilizare în scop personal.”**



La pct. 6 se prevede că:

**„6. Evaluarea avantajelor în natură sub forma folosirii numai în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii se face astfel:**

**a) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a vehiculului se face aplicându-se un procent de 1,7% pentru fiecare lună, la valoarea de intrare a acestuia. În cazul în care vehiculul este închiriat de la o terță persoană, avantajul este evaluat la nivelul chiriei;”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că evaluarea cheltuielilor se face proporțional cu kilometri parcurși, justificați cu foi de parcurs, or din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă dacă petentul deține documente care să justifice operațiunile și care să permită evaluarea acestor cheltuieli.

Având în vedere că petentul depune în susținerea cauzei documente noi, care nu au fost avute în vedere la verificarea efectuată, urmează ca organul de control să analizeze și să se pronunțe asupra acestora, ținând cont de cele prezentate în prezenta decizie și de prevederile în materie aplicabile perioadei verificate.

**2. Referitor la cheltuielile în sumă de ..... lei efectuate în anul 2004, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu benzina și piesele de schimb sunt deductibile la calculul impozitului pe profit în condițiile în care persoana fizică autorizată nu deține nici un autoturism și nu face dovada efectuării acestora în interesul afacerii.**

**În fapt**, organele de control consideră că nu sunt deductibile la calculul venitului net cheltuielile cu benzina și piesele de schimb în sumă totală de ..... lei, din care se contestă suma de ..... lei, prevăzute în anexa nr. 2 la actul de control, efectuate de contribuabil în anul 2004, și 80 % din cheltuielile cu piesele de schimb de ..... lei, respectiv de ..... lei (..... – ..... = ..... lei; ..... x 80% = ..... lei), pe motiv că persoana fizică autorizată nu justifică că acestea au fost utilizate în interesul afacerii, nu justifică operațiunea cu bonuri fiscale pe care să fie înscris numele contribuabilului și numărul mașinii și că nu are în dotare nici un autoturism și nici nu a fost prezentat organelor de control vreun contract de închiriere în acest sens.

**În drept**, prevederile art. 49 alin. (1) și (4) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, aplicabile pentru anul 2004, precizează:

**„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; [...]

(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;”

În ceea ce privește aplicarea acestui articol, la pct. 53 și 54 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44 / 2004, se precizează:

**„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; [...]**

**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 textul de lege mai sus citat se reține că la determinarea venitului net sunt deductibile doar cheltuielile efectuate în scopul afacerii și care sunt justificate cu documente.

Așa după cum s-a arătat și la punctul 1 din prezentul capitol, referitor la cheltuielile cu benzina în sumă de .....lei și cheltuielile cu piesele de schimb în sumă de ..... lei, contestatorul nu face dovada că are în dotare vreun autoturism sau că are unul închiriat.

În ceea ce privește justificarea operațiunii cu bonuri fiscale pe care să fie înscris numele contribuabilului, acesta depune la dosarul cauzei bonuri fiscale emise de ..... S.A. – .....(nr. .... din 17.01.2004, ..... din 15.0.....4, ..... din 11.04.2004, ..... din 07.0.....4 etc.) de aprovizionare cu benzină, pe care apare înscris „.....”, numărul mașinii, respectiv „.....”, și pe care este aplicată ștampila .....

Așa după cum s-a precizat la punctul 1 din prezentul capitol, societatea 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.

Prin contestația formulată petentul solicită ca, din totalul cheltuielilor în sumă de ..... lei, să i se admită la deducere suma de ..... lei, ce reprezintă benzină consumată în anul 2004 pentru activitatea prestată, pentru care depune bonurile fiscale, omise a se prezenta organelor de control.

Prin completările la contestația formulată, depuse ulterior de contribuabil, acesta susține că pentru cheltuielile respective există ordine de deplasare și bonuri de benzină care justifică că aceste cheltuieli sunt făcute în interesul activității pe care o desfășoară.

Prin actul de control contestat organele de control precizează că nu sunt deductibile cheltuielile cu benzina și piesele de schimb în sumă totală de ..... lei, potrivit anexei nr. 2.

Din anexa nr. 2 la actul de control, nu rezultă însă cât reprezintă contravaloarea benzinei și a cheltuielilor cu piesele de schimb considerate ca fiind nedeductibile, astfel că organul de soluționare nu are posibilitatea să constate că toate cheltuielile în sumă de ..... lei contestate de petent fac obiectul actului atacat.

Mai mult, din conținutul actului atacat rezultă că toate cheltuielile în sumă de ..... lei reprezintă cheltuieli cu benzina și piesele de schimb, în timp ce în anexa nr. 2 la actul de control – Cheltuieli nedeductibile în determinarea venitului net în anul 2004 se precizează că suma de ..... lei reprezintă „ordine de deplasare și cheltuieli cu piesele de schimb pentru mașină”, iar suma de ..... reprezintă alte cheltuieli, respectiv de protocol.

Potrivit art. 64 și 107 din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată,

**„Art. 64**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale[...]**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.[...]**

**Art. 107**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.**

**(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.**

**În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”**

Având în vedere că din actul de control nu rezultă cu claritate cât reprezintă cheltuielile cu benzina și cele cu piesele de schimb și ținând cont de faptul că petentul depune documente noi în susținerea cauzei, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra sumei de ..... lei.

**3. Referitor la cheltuielile în sumă de ....., din care .....aferele anului 2003 și .....aferele anului 2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la determinarea impozitului pe venit, în condițiile în care contestatoarea depune documente emise în numele .....**

**În fapt**, organele de control consideră că sunt nedeductibile la stabilirea venitului net din activități independente **cheltuielile în sumă .....**, aferente anului 2003, potrivit anexei nr. 2 la raportul de inspecție fiscală, pe motiv că la baza operațiunilor au stat facturi ce sunt emise pe numele ..... și nu pe numele .....

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de ....., aferente anului 2004, prin actele de control contestate se menționează că întreaga sumă de ..... lei reprezintă cheltuieli cu benzina și piesele de schimb, în timp ce în anexa nr. 2 se regăsesc și numerele documentelor depuse de contestator în susținerea cauzei, din care rezultă că nu reprezintă benzină sau piese de schimb.

Prin contestația formulată petentul solicită admiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ....., pe motiv că sunt aferente activității desfășurate și că sunt emise pe numele .....

Astfel, la dosarul cauzei, contestatorul depune în xerocopie în susținerea cauzei următoarele documente:

- chitanța nr. .... din 03.0.....3, în sumă de **.....(.....lei ROL)**, **reprezentând taxă vizare autorizație**, plătită la ..... Suceava;
- factura nr. .... din 24.03.2003 emisă de societatea ..... S.R.L., în sumă de **.....(.....lei ROL)**, **reprezentând cartelă telefon mobil**;
- factura nr. .... din 09.10.2003 emisă de societatea ..... S.A. Suceava, în sumă de **.....(.....lei ROL)**, **reprezentând rechizite birou**;
- factura nr. ....din 17.10.2003 emisă de societatea ..... S.R.L. Suceava, în sumă de **..... (..... lei ROL)**, **reprezentând diverse bunuri**;
- factura nr. .... din 11.11.2003 emisă de ..... S.R.L. Suceava, în sumă de **.....(.....lei ROL)**, **reprezentând ochelari de vedere**;
- ordinul de deplasare din 20.05.2004 și copii după biletele de călătorie, pentru suma de **..... (..... lei ROL)**, **reprezentând cheltuieli de deplasare** cu trenul în București în data de 20.05.2004;

- factura nr. .... din 14.04.2004 de la S.C. .... S.R.L., pentru suma de .....(.....lei, reprezentând cheltuieli de protocol, (sucuri, apă minerală).

Organele de control consideră că nu sunt deductibile la calculul venitului net din activități independente cheltuielile care au la bază documentele menționate pe motiv că nu sunt emise pe numele .....

Așa după cum rezultă din documentele respective, depuse în xerocopie la dosarul cauzei, acestea au înscrisă la rubrica cumpărător „.....”.

**În drept**, privitor la dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile **art. 182 alin. (4), devenit art. 183** printr-o nouă republicare, din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

**„(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 societatea 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 petentul depune în susținerea cauzei documente emise pe numele acestuia, prin care face dovada efectuării anumitor cheltuieli, urmează ca organul de control să analizeze și să se pronunțe asupra acestora, ținând cont pentru anul 2003 de prevederile **art. 10** din **Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001** privind impozitul pe venit, care precizează:

„(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;

c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz.”

și pentru anul 2004 de prevederile art. 49 alin. (4) și (5) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„(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: [...]

b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Din textele de lege mai sus citat se reține că la determinarea venitului net sunt deductibile doar cheltuielile efectuate în scopul afacerii, care sunt justificate cu documente și că **nu sunt deductibile cheltuielile privind bunurile utilizate pentru uzul personal.**

La **punctele 53 și 54** din H.G. nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile pentru anul 2004, se precizează:

„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 de protocol ocazionate de acordarea unor cadouri, tratații și mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii; [...]

- cheltuielile de delegare, detașare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detașare în altă localitate în țară și în străinătate, care este deductibilă limitat;”

Din textele de lege menționate se reține că în anul 2004 contribuabilul are dreptul la deducerea cheltuielilor cu protocolul, în limita de 2% din baza de calcul determinată potrivit legii, și a cheltuielilor de delegare, detașare și deplasare, dacă acestea sunt efectuate în scopul afacerii.

Având în vedere că petentul depune în susținerea cauzei documente emise pe numele acestuia, prin care face dovada efectuării anumitor cheltuieli, urmează ca organul de control să analizeze și să se pronunțe asupra acestora, ținând cont de prevederile în materie aplicabile perioadei verificate.

**4. Referitor la suma de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu bunurile de folosință mixtă sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care prin actul atacat nu s-a analizat dacă locuința proprietate personală a fost utilizată în interesul afacerii.**

**În fapt**, organele de control nu au admis la deducere pentru anul 2003 cheltuielile în sumă de ..... lei, din care se contestă cheltuielile în sumă de ..... lei, pe motiv că facturile emise de S.C. ...., ASOCIAȚIA DE PROPRIETARI etc., ce au stat la baza operațiunilor sunt pe numele ..... și nu pe numele .....

Contestatorul susține că are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă de ..... lei, pe motiv că jumătate din locuința proprietate personală este utilizată pentru desfășurarea activității .....

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10** din **Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001** privind impozitul pe venit, care precizează:

**„(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 H.G. nr. 54 / 2003 se precizează:

**„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.”**

La punctul 7 din normele metodologice date în aplicarea art. 9 din ordonanță, menționate mai sus, se precizează:

**„7. Evaluarea utilizării în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii cu folosință mixtă se face astfel:**

**a) pentru vehicule evaluarea se face conform pct. 6 lit. a), iar avantajul se determină proporțional cu numărul de kilometri parcurși în interes personal, justificat cu foaia de parcurs;**

**b) pentru alte bunuri evaluarea se face conform prevederilor pct. 6 și avantajul se determină proporțional cu numărul de metri pătrați folosiți pentru interes personal sau cu numărul de ore de utilizare în scop personal.”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt deductibile, dacă sunt utilizate în scopul afacerii, cheltuielile cu bunurile de folosință mixtă, iar evaluarea acestora se face proporțional cu numărul de metri pătrați folosiți pentru interesul afacerii.

Prin contestația formulată petentul susține că jumătate din locuința proprietate personală este utilizată pentru desfășurarea activității ....., la dosarul cauzei nu depune însă nici un document justificativ din care să rezulte cât din totalul suprafeței locuinței s-a convenit să fie utilizată în interesul afacerii.

Organele de control nu admit la deducere cheltuielile în sumă de ..... lei, conform anexei nr. 2, pag. 5 – 6, pe motiv că facturile sunt emise pe ..... și nu pe ....., fără însă să analizeze dacă locuința a fost utilizată în interesul afacerii.



De asemenea, din actul de control nu rezultă cât reprezintă cheltuielile pentru întreținerea apartamentului, respectiv cheltuieli asociație proprietari, energie electrică, gaz metan.

În consecință, cheltuielile pentru bunurile de folosință mixtă sunt deductibile dacă sunt utilizate în interesul afacerii, proporțional cu suprafața utilizată în acest scop, justificate cu documente.

Având în vedere că din actul atacat nu rezultă cât reprezintă cuantumul cheltuielilor cu întreținerea apartamentului și ținând cont că organele de control nu au analizat cât din suprafața acestuia este utilizată în interesul afacerii și dacă utilizarea acestuia este justificată cu documente, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra acestor sume.

**5. Referitor la suma de .....lei, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu achiziționarea componentelor unui calculator sunt deductibile integral la data achiziționării acestora sau se recuperează treptat pe calea amortizării.**

**În fapt,** .....a dedus integral, la data achiziționării, contravaloarea componentelor unui calculator, în baza facturilor nr. .... din 26.0.....4, nr. .... din 28.0.....4 și nr. ....6 din 02.03.2004, emise de S.C. ...., în sumă totală de .....lei.

Organele de control au considerat că bunurile respective nu pot funcționa independent, acestea constituind un calculator, iar cheltuielile se recuperează pe calea amortizării și nu integral la data achiziționării bunurilor.

Astfel, organele de control au considerat că pentru bunurile în cauză .....nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu aceste bunuri la data achiziționării acestora, în sumă de .....lei, ci doar a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de ..... lei.

**În drept,** în speță sunt aplicabile prevederile art. 49 alin. 7 lit i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**„(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

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

**(9) În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității.**

În legătură cu aplicarea acestui articol, **la pct. 53 și 54** din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

**„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.**

**54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:**

**- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările din titlul II din Codul fiscal;”**

**Ttitlul II din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, la art. 24, precizează:**

**„Amortizarea fiscală**

**(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.**

**(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

**a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;**

**b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;**

**c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.**

**Pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. Pentru componentele care intră în structura unui activ corporal, a căror durată normală de utilizare diferă de cea a activului rezultat, amortizarea se determină pentru fiecare componentă în parte.”**

**La punctul 51 din Ordinul Ministerul Finanțelor Publice nr. 58 din 23 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aplicabil la data achiziționării bunurilor, se precizează:**

**„51. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea bunurilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor**

**amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că sunt nedeductibile la stabilirea venitului impozabil cheltuielile cu achiziționarea bunurilor amortizabile și că sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea acestora.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că .....a dedus integral contravaloarea bunurilor la data achiziționării acestora, or, conform prevederilor menționate mai sus, la stabilirea venitului net sunt deductibile doar cheltuielile cu amortizarea acestor bunuri.

În ceea ce privește susținerea petentului că bunurile nu reprezintă mijloace fixe amortizabile pe motiv că a achiziționat componente dispersate ale unui calculator, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, potrivit art. 24 din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, prevederi aplicabile potrivit pct. 54 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, și în cazul stabilirii impozitului pe venit, pentru imobilizările corporale care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, lot sau set, la determinarea amortizării se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.

De asemenea, la pct. 6 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin H.G. nr. 909/1997,

**„6. Se consideră mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

**- are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, care poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație comunicat de Comisia Națională pentru Statistică;**

**- are o durată normală de utilizare mai mare de un an.**

**Pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea lor ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.”**

Din textele de lege menționate se reține că sunt considerate mijloace fixe obiectele care formează un singur corp, care au o valoare totală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre de Guvern.

**Prin H.G. nr. 1553 / 2003** privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, **art. 6**, se precizează:

**„(1) Începând cu data de 1 ianuarie 2004 valoarea de intrare a mijloacelor fixe, stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 15.000.000 lei.”**

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că bunurile achiziționate de .....au o valoare de .....lei, deci peste limita de 1.500 lei prevăzută de Hotărârea Guvernului nr. 1553 / 2003.

La dosarul cauzei petentul nu depune documente din care să rezulte că bunurile achiziționate au înlocuit părțile componente ale unui calculator vechi, uzat.

Din actul contestat se reține că organele de control au avut în vedere cheltuielile cu amortizarea acestor bunuri, în sensul că au admis la deducere cheltuielile cu amortizarea de ..... lei și nu au admis la deducere cheltuielile cu aprovizionarea bunurilor de .....lei.

Față de cele prezentate se reține că petentul **nu are dreptul la deducerea integrală a cheltuielilor în sumă de .....lei** la data achiziționării bunurilor, ci doar a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de ..... lei, cum au stabilit organele de control.

**6. Prin contestația formulată se precizează că în ceea ce privește cheltuielile în sumă de ..... lei, din care 2.6.....pentru anul 2003 și 4.....pentru anul 2004, prin deciziile de impunere contestate s-a stabilit o diferență de venit net de .....lei pentru anul 2003 și de .....lei pentru anul 2004, în timp ce prin raportul de inspecție fiscală s-a stabilit că cheltuielile neadmise la deducere sunt de .....lei pentru anul 2003 și de ..... lei pentru anul 2004, fără a se rezulta de unde provin aceste diferențe.**

**Din analiza datelor înscrise în deciziile de impunere și cele înscrise în raportul de inspecție fiscală și a sumelor contestate de contribuabile s-au constatat următoarele:**

#### **Pentru anul 2003**

Prin Decizia de impunere nr. .... din 16.1.....5, pentru anul 2003, organele de control precizează că venitul net din decizia anterioară este de ..... lei, iar venitul net stabilit în urma controlului este de .....lei, rezultând că în urma verificării s-a stabilit o diferență de venit în plus de .....lei.

Din raportul de inspecție fiscală se reține că în anul 2003 venitul brut înregistrat de persoana fizică verificată în jurnalul de încasări este de .....lei, care corespunde cu cel stabilit de organele de control.

Având în vedere că venitul brut constat de organul de control corespunde cu cel din evidența contribuabilului, respectiv de .....lei, și ținând cont că potrivit deciziei de impunere venitul net din decizia anterioară este de ..... lei, iar cel din decizia curentă este de .....lei, se trage concluzia că cheltuielile neadmise la deducere de organele de control sunt de .....lei.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că cheltuielile neadmise la deducere în urma verificării sunt de .....lei.

Din cele prezentate rezultă că datele din raportul de inspecție fiscală nu corespund cu cele din decizia de impunere, în sensul că din raportul de inspecție fiscală rezultă că cheltuielile neadmise la deducere de organele de control sunt de .....lei, în timp ce din decizia de impunere rezultă că acestea sunt de .....lei.

#### **Pentru anul 2004**

Prin Decizia de impunere nr. .... din 16.1.....5, pentru anul 2004, organele de control precizează că venitul net din decizia anterioară este de ..... lei, iar venitul net stabilit în urma controlului este de .....lei, rezultând că în urma verificării s-a stabilit o diferență de venit în plus de .....lei.

Din raportul de inspecție fiscală se reține că în anul 2004 venitul brut înregistrat de persoana fizică verificată în jurnalul de încasări este de .....lei, care corespunde cu cel stabilit de organele de control.

Având în vedere că venitul brut constat de organul de control corespunde cu cel din evidența contribuabilului, respectiv de .....lei, și ținând cont că potrivit deciziei de impunere venitul net din decizia anterioară este de ..... lei, iar cel din decizia curentă este de .....lei, se trage concluzia cheltuielile neadmise la deducere de organele de control sunt de .....lei.

Prin raportul de inspecție fiscală se precizează că cheltuielile neadmise la deducere în urma verificării sunt de ..... lei.

Din cele prezentate rezultă că datele din raportul de inspecție fiscală nu corespund cu cele din decizia de impunere, în sensul că din raportul de inspecție fiscală rezultă că cheltuielile neadmise la deducere de organele de control sunt de ..... lei, în timp ce din decizia de impunere rezultă că acestea sunt de .....lei.

La **art. 92** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

#### **„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale**

**(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării**

prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) **Inspekția fiscală are următoarele atribuții:**

a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor** rezultând din activitatea contribuabilului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale**, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;[...]

(3) **Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspekție fiscală va proceda la:**

a) **examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;**

b) **verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;”**

Potrivit art. 64 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„Art. 64

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale[...]**

(2) **Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.[...]**

Art. 107

**Raportul privind rezultatul inspekției fiscale**

(1) **Rezultatul inspekției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspekției, din punct de vedere faptic și legal.**

(2) **Dacă, ca urmare a inspekției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”**

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că la stabilirea bazelor de impunere și a creanțelor fiscale, organele de control au obligația să constate și să facă investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului, iar în raportul de inspekție fiscală rezultatele verificării trebuie să fie prezentate atât din punct de vedere faptic, cât și legal.

Din analiza actelor de control se reține că datele din raportul de inspekție fiscală nu corespund cu cele din decizia de impunere, astfel că

organul de soluționare nu se poate pronunța asupra sumelor stabilite suplimentar de organele de control.

Având în vedere cele prezentate, urmează să se **desființeze** Decizia de impunere pentru anul 2003 nr. ....din 16.1.....5 și Decizia de impunere pentru anul 2004 nr. .... din 16.1.....5, întocmite de Administrația Finanțelor Publice Suceava, **pentru suma de ..... lei, reprezentând impozit pe venit**, din care ..... lei pentru anul 2003 și .....lei pentru anul 2004, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea impozitului pe venit, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un noi acte administrative fiscale care vor avea 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, 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.”**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001 privind

impozitul pe venit, art. 64, art. 92 și 107 și art. 182 alin. (4), devenit art. 183 printr-o nouă republicare, din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003, art. 24 și 49 alin. (1), (4), (5) și alin. 7 lit i) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, pct. 53 și 54 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44 / 2004, punctul 51 din Ordinul Ministerul Finanțelor Publice nr. 58 din 23 ianuarie 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, pct 6 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin H.G. nr. 909/1997, art. 6 din H.G. nr. 1553 / 2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, 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, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

## **DECIDE :**

**Desființarea** Deciziei de impunere pentru anul 2003, nr. ....din 16.1.....5, și Deciziei de impunere pentru anul 2004, nr. ....din 16.1.....5, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 25.01.2006 de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind **suma de ..... lei**, reprezentând impozit pe venit, din care ..... lei pentru anul 2003 și .....lei pentru anul 2004, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceeași obligație bugetară, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea 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.

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