

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

**DECIZIA nr. 4/70 din 2009**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
**AI 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 **AI X** cu sediul in ..., Judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva **Deciziilor de impunere nr. .../...2008 si .../...2008**, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul de Inspectie Fiscala – Persoane Fizice, din care contesta suma totala de ... lei, reprezentand:

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

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, cu modificarile si c9ompletarile ulterioare.

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, cu modificarile si c9ompletarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. AI X**, prin contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala, inregistrata sub nr. .../...2008, solicita reverificarea celor sesizate, invocand urmatoarele motive:

Contestatorul afirma ca cu ocazia determinarii venitului net impozabil al anului 2004, pe pagina 9 apare ca c/val. stocului de marfa la pret de vanzare suma de ... lei, care este cheltuiala deductibila cu stoc initial, suma care nu apare pe pagina 12, astfel se impoziteaza cv marfurilor din stoc initial fara cheltuieli de aprovizionare.

Contestatorul mai afirma ca nu s-a acceptat cota parte a cheltuielilor avute cu telefonul fix, care se afla instalat in sediul social al activitatii. Nu s-a acceptat cota parte din abonamentul telefonului mobil, de-si a fost folosit 90% in cadrul activitatii. Nu s-a acceptat cheltuielile

cu carburanti, cand cu autocamioanele s-au deplasat pentru efectuarea reparatiilor, montarea de aparate de masurat, verificari ITP, achitarea taxei de drum, taxa vehicul, taxa viza, taxa sanitara, fiind categorizate ca deplasari pentru uzul personal, dar din actele justificative depuse in dosar rezulta chiar contrariul, deci dreptul de a fi deductibile. Nu s-a acceptat suma de ... lei, fiind categorizat la impozit pe venit, dar cu chitanta respectiva a fost achitat taxa vehicol la primarie, dupa autocamionul activitatii, care este deductibil.

Contestatorul mentioneaza ca si in anul 2005 se prezinta acelasi aspect ca in anul 2004, acelasi cheltuieli sunt considerate ca fiind „cheltuieli pentru uzul personal” doar sumele se difera, amortizarea mijloacelor fixe nu a fost decontata, ca sa nu intra in pierdere fiscala, astfel a fost inregistrat pentru anul 2006.

Anul 2006, se prezinta identic ca anii 2004-2005, doar sumele se difera, dar mai apare consumul de apa si curentul electric, care a fost folosita, pentru functionarea unei betoniera, cu care a fost confectionata caramizi „boltari”, dar categorizat ca nedeductibil.

Contestatorul afirma ca dupa ce a fost consultat lista de inventar al anului 2006, a fost invitat sa refaca de doua ori cu diferite explicatii diminuand valoarea de vanzare a stocului de marfa cu TVA, de la ... lei la ... lei, astfel prin aceste manevre s-a rezultat o lipsa de inventar in suma de ... lei, care apoi a fost impozitata.

Dupa sustinerea contestatorului anul 2007 este identic ca anii precedenti, doar sumele se difera. Si lista de inventar al anului 2007 a fost refacuta de trei ori de la suma initiala de ... lei cu TVA, fara TVA ... lei, a treia varianta fiind ... lei cu TVA, fara TVA ... lei, pagina 11 din raportul de inspectie fiscala.

Contestatorul ca motive de drept se face referire la prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

- art. 48, pct. 4, lit. a: conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse sunt: a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente (carburanti folositi pentru deplasari la reparatii, montari de aparate de masurat, verificari ITP, etc., sunt efectuate pentru realizarea venitului si sunt justificate cu documente).

- art. 48, pct. 4, lit. i: cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta, cat si in scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferente activitatii independente (cota parte din cheltuieli la telefon fix, telefon mobil, curentul electric, incalzirea sediului activitatii).

Norme metodologice:

- pct. 38: In cazul in care sediul unui contribuabil se afla in locuinta proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat sunt deductibile in limita determinata pe baza raportului dintre suprafata pusa la dispozitia contribuabilului mentionate in contractul incheiat intre parti si suprafata totala a locuintei (cheltuieli cu repararea si amenajarea biroului).

**II. Activitatea de Inspectie Fiscala** prin Raportul de inspectie fiscala nr. .../...2008, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate nr. .../...2008 si .../...2008, au constatat urmatoarele:

Perioada verificata ...2004 - ...2008

In urma verificarii act cu act a documentelor justificative, care au stat la baza intocmirii jurnalului de cumparaturi, s-a constatat urmatoarele:

**Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

Perioada verificata ...2004 - ...2008

Prin verificarea facturilor de aprovizionare au fost constatate urmatoarele deficiente:

In perioada verificata contribuabilul a inregistrat in jurnalul de cumparaturi combustibil pe baza bonurilor fiscale in suma de ... lei, care nu sunt completate conform pct. 51(2) valabil in perioada ...2004-...2006 si respectiv pct. 46(2), valabil incepand din 01.01.2007 din Normele de aplicare ale Legii 571/2003, privind Codul fiscal, nefiind inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare ale autovehiculului, ca urmare nu se justifica legal deductibilitatea TVA-ul aferent acestor achizitii in suma de ... lei.

Contribuabilul a dedus TVA aferent cheltuielilor de convorbiri telefonice, energie electrica, cablu TV, internet in valoare totala de ... lei, facturile fiind inregistrate pe nume propriu si nu pe numele activitatii independente, nefiind indeplinita conditia prevazuta de art. 145 alin. (8) lit. a din Codul fiscal valabil in perioada ...2004-...2006 si respectiv art. 146 alin (1) valabil incepand din 01.01.2007. Astfel aceste achizitii nu au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, TVA-ul aferent neacceptat la deducere este in suma de ... lei.

In consecinta in perioada verificata contribuabilul a efectuat aprovizionari de bunuri si servicii facturate pe numele titularului activitatii independente si nu pentru activitatea independenta cu datele de identificare ale acesteia, deci au fost folosite pentru uzul personal. TVA-ul aferent acestor sume nu poate fi dedus, deoarece achizitiile de bunuri si servicii nu au fost destinate pentru operatiuni taxabile. Contribuabilul a dedus TVA pentru achizitiile de combustibil pe baza bonurilor fiscale, care nu au fost completate conform prevederilor legale,

respectiv nu a fost inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a masinii. In aceste conditii nu se justifica legal deducerea de TVA.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspectie fiscala: art. 145, alin. (3) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, valabil in perioada 01.01.2004-31.12.2006:

„Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoare adaugata are dreptul sa deduca:

- taxa pe valoare adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila.” – valabil pana la data de 31.12.2006

Art. 145, alin. (2) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, valabil incepand din 01.01.2007:

„Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: - operatiuni taxabile.”

Normele de aplicare a Legii 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobata prin HG nr. 44/2004 punctul 51, (2), valabil in perioada 01.01.2004-31.12.2006 si punctul 46, (2) valabil incepand din 01.01.2007:

„Pentru carburanti auto achizitionati, deducerea taxei poate fi justificata cu bonurile fiscala emisa conform OUG nr. 28/1999, privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 64/2004, republicata, cu modificarile ulterioare, daca sunt stampilate si au denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.”

Masuri luate: s-a calculat TVA suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

### **Cu privire la impozitul pe venit**

Perioada verificata ...2004 - ...2007

In urma verificarii modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor, precum si tratamentul fiscal al acestora s-a constatat ca contribuabilul a inregistrat eronat toate operatiunile in Registrul jurnal, inregistrand la valoarea inclusiv TVA, nerespectand prevederile pct. 41 din OMFP 1040/2004, astfel cu ocazia inspectiei fiscale a fost necesara recalcularea veniturilor si cheltuielilor.

Contribuabilul nu a efectuat corect calcul cheltuielilor cu marfurile, respectiv a dedus in fiecare an financiar si cheltuielile aferente stocului de marfa nevanduta.

Ca urmare acestor nereguli, organele de inspectie fiscala, pentru stabilirea corecta a venitului impozabil pe anii 2004 - 2007, au recalculat veniturile din activitatea de comert si cheltuielile cu marfurile aferente, calculul detaliat este consemnat in raportul de inspectie fiscala pag. 9 - 11.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca contribuabilul a inregistrat cheltuieli care nu se considera deductibile din punct de vedere fiscal, reprezentand cheltuieli cu telefon, internet, consum de energie electrica, documentele fiind inregistrate pe nume propriu si nu pe numele activitatii independente, neavand legatura cu activitatea desfasurata, astfel diminuand nejustificat baza impozabila si implicit impozitul pe venit datorat bugetului de stat.

Organele de control au acceptat cheltuielile cu combustibil pentru activitatea de transport pe baza centralizatorului intocmit de contribuabil cu documentele justificative.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspectie fiscala: art. 48, alin (7), din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

[...]

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat in strainatate;

[...]

j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsa din gestiune, sau degradate si neimputate, daca inventarul nu este acoperit de o polita de asigurare.”

Art. 48, alin (4), litera a), din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare „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.”

Pct. 37 din Normele de aplicare ale Codului fiscal aprobat prin HG 44/2004: „Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile aferente realizarii venitului...”

In urma celor constatate, organele de inspectie fiscala au recalculat venitul net pentru anii fiscali 2004-2007, stabilind impozit pe venit suplimentar in suma totala de ... lei si s-a calculat accesorii in suma de ... lei.

**III.** Avand in vedere sustinerile contestatorului, documentele existente la dosar, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

**1. Cu privire la impozitul pe venit in suma de ... lei si ... lei majorari de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile cu marfurile aferente stocului, precum si diferite cheltuieli cu utilitati facturate pe nume propriu si nu pe activitatea independenta, sunt deductibile fiscal, in conditiile in care contestatorul nu probeaza cu documente realitatea si necesitatea acestora.**

**In fapt,** Al X a inregistrat eronat toate operatiunile in Registrul jurnal, inregistrand la valoarea inclusiv TVA, nerespectand prevederile pct. 41 din OMFP 1040/2004, astfel cu ocazia inspectiei fiscale a fost necesara recalcularea veniturilor si cheltuielilor.

Contribuabilul nu a efectuat corect calcul cheltuielilor cu marfurile, respectiv a dedus in fiecare an financiar si cheltuielile aferente stocului de marfa nevanduta, in conditiile in care aceste cheltuieli au fost deduse si la data achizitionarii. Astfel solicitarea contestatorului cu privire la deducerea acestor cheltuieli a doua oara este nejustificata, avand in vedere si exemplul de la sfarsitul anului 2003, cand valoarea stocului de marfa in suma de ... lei a fost dedusa ca cheltuiala in cursul anului 2003 cu ocazia achizitionarii, dar a fost dedusa si pe anul 2004, adica a doua oara, ca stoc initial la 01.01.2004.

Referitor la cheltuielile cu telefon, internet, consum de energie electrica, organele de inspectie fiscala nu au considerat deductibile fiscal, deoarece facturile fiscale nu sunt emise pentru activitatea indepenedenta, ci pe numele propriu al titularului si nu s-a putut justifica ca aceste cheltuieli au legatura cu desfasurarea activitatii independente.

Contestatorul, prin contestatie sustine ca cheltuielile cu utilitatiile sunt aferente activitatii in procent de 90%, dar fara sa depune documente justificative in acest sens, ca contract de inchiriere, contract de comodat, sau orice alt document justificativ.

**In drept,** regulile generale de stabilire a venitului net anual in a         independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora:

*“(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut oi cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla[...]*

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

*a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfaourate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente:[...]*

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

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

**c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în strainatate;[...]**

**j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsa din gestiune sau degradate si neimputabile, daca inventarul nu este acoperit de o polita de asigurare;[...]**

**m) alte sume prevazute prin legislatia în vigoare.**

**(8) Contribuabilii care obtin venituri din activitati independente sunt obligati sa organizeze si sa conduca contabilitate în partida simpla, cu respectarea reglementarilor în vigoare privind evidenta contabila, oi sa completeze Registrul-jurnal de încasari si plati, Registrul-inventar si alte documente contabile prevazute de legislatia în materie.[...]"**

Din documentele aflate in dosarul cauzei se rezulta, ca evidentele si documentele contabile nu indeplinesc conditiile cerute de reglementarile in vigoare privind evidenta contabila, recunoscut si de contribuabil prin contestatie, cele afirmate prin contestatie nu sunt probate cu documente justificative, astfel motivele invocate de contestator raman la stadiul unor simple afirmatii.

Avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii se constata ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit diferenta de impozit pe venit, potrivit actelor normative precizate, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de ... lei impozit pe venit suplimentar pe anii 2004-2007.

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

**2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata contestata in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia generala a finantelor publice Harghita, prin Compartimentul de solutionare a contestatiilor se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, A.I. X nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei cu privire la taxa pe valoarea adaugata care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.**

**In fapt**, activitatea independenta in perioada verificata a inregistrat in jurnalul de cumparaturi achizitii de combustibil si a dedus TVA pe baza bonurilor fiscale care nu continea elementele obligatorii ca

sa fie considerate documente justificative, nefiind inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare.

Contribuabilul a dedus TVA aferent cheltuielilor cu utilitatiile, cum ar fi: convorbiri telefonice, energie electrica, cablu TV, internet, facturile fiind inregistrate pe nume propriu si nu pe numele activitatii independente, nefiind indeplinita conditia prevazuta de art. 145 alin. (8) lit. a din Lega nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Contribuabilul nu a inregistrat in jurnalul de vanzari 3 facturi, dupa care nici TVA nu a fost colectat.

Prin contestatie nu se prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la taxa pe valoarea adaugata.

**In drept**, la art.206 alin. (1) lit. c si lit. d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

***“Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:***

***[...]***

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiaza; [...]***”, coroborat cu pct.12.1 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza urmatoarele:

***“12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:***

***[...]***

***b) nemotivata, în situația în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt oi de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționarii;[...]***”, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005:

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

Avand in vedere faptul ca contribuabilul nu aduce nici un argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere din contestatie care sa fie justificat cu documente si motivat pe baza de dispozitii legale, prin care sa combata si sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la taxa pe valoarea adaugata, se va respinge



contestatia formulata de A.I. X ca nemotivata si nesustinuta cu documente pentru TVA in suma de ... lei.

Avand in vedere principiul de drept "**accessorium sequitur principale**", se va respinge contestatia si pentru suma de ... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.209, art 213 alin 5 si art.206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 48, art. 145, art. 146, art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,se:

### **DECIDE**

Respingerea contestatiei, ca neintemeiata si nemotivata, formulate de **AI X** impotriva Deciziilor de impunere nr. .../...2008 si .../...2008, pentru suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei impozit pe venit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei majorari de intarziere TVA.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**