

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 157

din 21.09.2006

privind soluționarea contestației formulată de
P.F. din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava sub nr. din 07.08.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr. din 04.08.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 07.08.2006, cu privire la contestația formulată de **P.F.** din localitatea Suceava,

P.F. contestă **suma de lei**, stabilită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 05.06.2006, astfel:

- lei impozit pe venit pentru anul 2001 prin Decizia de impunere pentru anul 2001, nr. din 05.06.2006;

- lei impozit pe venit pentru anul 2002 prin Decizia de impunere pentru anul 2002, nr. din 05.06.2006;

- lei impozit pe venit pentru anul 2003 prin Decizia de impunere pentru anul 2003, nr. din 05.06.2006;

- lei impozit pe venit activități independente, stabilit prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;

- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din activități independente, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;

- ... lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul global, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;

- ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul global, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;

- lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul din chirii, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;

- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din chirii, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
-lei T.V.A., stabilită prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
-lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
-lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006.

Procesul verbal încheiat la data de 29.05.2006, nr. din 05.06.2006, încheiat de inspectorii din cadrul Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, ce a stat la baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 05.06.2006 și a deciziilor de impunere contestate de **P.F.**, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr.din 12.09.2006, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni.

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. P.F.din localitatea Suceava, prin contestația formulată și completările depuse ulterior, precizează că actele de control sunt nelegale, iar calculele și sumele nu sunt corect și legal stabilite.

De asemenea, menționează că în perioada 01.08.2002 – 13.02.2004 era neplătitoare de T.V.A., lucru ce rezultă din cererea adresată organelor fiscale la 31 iulie 2002 și din declarația de mențiuni depusă și acceptată de organele fiscale.

Contestatoarea precizează că nu poate fi imputat contribuabilului faptul că organele fiscale au răspuns cu o întârziere de aproape trei ani.

Prin contestația formulată susține că a fost constrâns și forțat de organele fiscale să întocmească și să depună deconturi.

P.F.susține că veniturile pe care le-a realizat și pentru care a plătit impozitele și taxele sunt venituri din turism, respectiv venituri din cazare.

De asemenea, precizează că veniturile nu pot fi obținute fără existența unei clădiri în care să fie cazați turiștii.

Contestatoarea consideră incorectă, nelegală și abuzivă atitudinea organelor de control de a nu lua în considerare documentele prin care se justifică cheltuielile legate de existența, funcționarea și gospodărirea activității de cazare aferente clădirii pe care a pus-o la dispoziția activității pentru care este autorizat.

De asemenea, petenta susține că au fost stabilite impozite și taxe în afara perioadei de prescripție.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din 05.06.2006, ce a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr. din 05.06.2006 pentru anul 2001, nr. din 05.06.2006 pentru anul 2002, nr.din 05.06.2006 pentru anul 2003 și nr. din 05.06.2006, organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au stabilit următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe venit:

Organele de control au constatat că **pentru anul 2001** contribuabilul a depus Declarație specială privind veniturile din activități independente și Declarație de venit global în care declară:

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

În urma verificării efectuate, dispusă prin Decizia de reverificare nr.12.2005, pentru anul 2001 s-au stabilit următoarele:

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

Organele de control au constatat o **diferență de venit brut delei**, rezultată prin neînregistrarea facturii nr./21.05.2001, în valoare de lei, din care T.V.A. lei.

De asemenea, organele de control au considerat **nedeductibile cheltuielile în sumă de lei**, reprezentând:

1.lei - cheltuieli cu energia electrică și gazul metan pentru care facturile sunt pe numele proprietarului imobilului,, și nu pe P.F., iar contribuabilul nu a prezentat contract de închiriere sau de comodat al spațiului pentru a se putea delimita proporția în care locuința proprietate personală este utilizată pentru afacere.

De asemenea, contribuabilul nu a prezentat calcule prin care să se evalueze utilizarea în scopul afacerii a bunurilor din patrimoniul personal.

Organele de control au considerat că potrivit art. 10 din O.G. 73/1999 și art. 10 din O.G. nr. 7/2001 aceste cheltuieli nu sunt deductibile.

2. **..... lei** – cheltuieli diverse, în special cu alimente, justificate cu bonuri fiscale emise de unități de desfacere cu amănuntul, care nu au calitatea de document justificativ, așa cum sunt definite de O.M.F.P. nr. 215/2000, cap. II lit. B pct. 14.

3. **..... lei** – cheltuieli cu benzina justificate cu bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise numele beneficiarului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, neîndeplinind astfel calitatea de document justificativ, conform O.M.F.P. nr. 215/2000, cap. II lit. B pct. 14.

De asemenea, contribuabilul nu justifică utilizarea benzinei în interesul afacerii, neîntocmind foi de parcurs, ordine de deplasare, ceea ce contravine art. 16 alin. 2 din H.G. nr. 1066/1999.

4. **.... lei** – impozit clădiri și **..... lei** – impozit teren, proprietarul clădirii și al terenului nefiind persoana fizică autorizată, nerespectându-se condițiile de documente justificative, prevăzute de art. 10 din O.G. nr. 73/1999 și O.G. nr. 7/2001.

5. **..... lei** – cheltuieli diverse (cablu, prestări servicii, apă, canal, notariat etc.) justificate cu chitanțe, ordine de încasare – documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, prevăzute de O.M.F. nr. 215/2000.

6. **..... lei** – cheltuieli diverse, justificate cu documente care nu sunt emise pe numele persoanei fizice autorizate. Potrivit art. 10 lit. b) din O.G. nr. 73/1999 și O.G. nr. 7/2001, sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei nu sunt cheltuieli aferente veniturilor.

7. **..... lei** – cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe peste limita legală. Contribuabilul a calculat eronat amortizarea (4.109 lei), neținând cont de faptul că mijloacele fixe au fost achiziționate cu facturi de la persoane juridice plătitoare de T.V.A., iar valoarea de amortizat este cea fără T.V.A..

8. **..... lei** - contravaloarea parțială a facturilor nr.1/21.11.2001 și nr. /31.12.2001, emise de S.C. S.R.L. Suceava, reprezentând diverse prestări servicii, reparații ale imobilului proprietate personală, întreținerea grădinii, curățenie interioară, reparații dulgherie, turnat beton etc. Nu s-au prezentat situații de lucrări, ci doar un contract încheiat cu societatea prestatoare, iar imobilul nu este proprietatea persoanei fizice autorizate și nici nu există contract de închiriere sau de comodat, astfel că s-au aplicat prevederile art. 10 din O.G. nr. 7/2001.

Prin actul de control se menționează că pentru a demonstra destinația locuinței în pensiune turistică contribuabilul a prezentat proiectul „Amenajarea unei pensiuni turistice în locuința” și autorizația de

construire nr. 591/26.07.2001, emisă pe numele și nu pe P.F.
Organele de control a apreciat că acest documente nu pot înlocui un contract de închiriere sau de comodat.

De asemenea, organele de control au acordat suplimentar la deducere suma de lei, din factura de achiziție nr. /29.09.2001, reprezentând contravaloarea a trei obiecte de inventar (.....), precum și suma de lei (factura de achiziție nr. /13.12.2001), care eronat au fost considerate de contribuabil mijloace fixe, calculându-se amortizare. Conform H.G. nr. 424/2001, începând cu 01.06.2001 valoarea de intrare a mijloacelor fixe se modifică de la

Prin Decizia de impunere pentru anul 2001, nr. din 05.06.2006, s-a stabilit un impozit pe venit pentru anul 2001 de lei.

Organele de control au constatat că **pentru anul 2002** contribuabilul a depus Declarație specială privind veniturile din activități independente și Declarație de venit global în care declară:

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

Pentru aceste sume nu s-a emis decizie de impunere anuală întrucât contribuabilul a fost verificat în data de 28.03.2003, întocmindu-se procesul – verbal nr. /31.03.2003, prin care s-au stabilit următoarele:

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

Pentru aceste sume s-a emis Decizia de impunere anuală nr. /23.06.2003, stabilindu-se un impozit pe venitul anual global datorat de lei.

În urma verificării efectuate, dispusă prin Decizia de reverificare nr.12.2005, pentru anul 2002 s-au stabilit următoarele:

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

Organele de control menționează că **diferența de venit de lei**, față de evidența contabilă a contribuabilului, se explică astfel:

- lei reprezintă T.V.A. colectată aferentă perioadei august 2001 – decembrie 2001, contribuabilul considerând în mod eronat că începând cu data de 01.08.2002 este scos din evidența plătitorilor de T.V.A., o dată cu anularea autorizației de funcționare;

- lei reprezintă o eroare de calcul, nefiind însumate corect veniturile din Registrul jurnal de încasări și plăți, întrucât încasările și plățile au fost înregistrate cu T.V.A., în condițiile în care contribuabilul a fost plătitor de T.V.A..

Organele de control **nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei**, astfel:

1. **..... lei** – cheltuieli cu energia electrică și gazul metan, ce nu au fost facturate pe P.F., ci pe numele proprietarului imobilului,, iar contribuabilul nu a prezentat contract de închiriere sau de comodat al spațiului pentru a se putea delimita proporția în care locuința proprietate personală este utilizată pentru afacere. De asemenea, contribuabilul nu a prezentat calcule prin care să se evalueze utilizarea în scopul afacerii a bunurilor din patrimoniul personal. Organele de control au considerat că potrivit art. 10 din O.G. nr. 7/2001 aceste cheltuieli nu sunt deductibile.

2. **..... lei** – cheltuieli diverse, în special cu alimente, justificate cu bonuri fiscale emise de unități de desfacere cu amănuntul, care nu au calitatea de document justificativ, așa cum sunt definite de O.M.F.P. nr. 215/2000, cap. II lit. B pct. 14.

3. **..... lei** cheltuieli cu benzina justificate cu bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise numele beneficiarului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, neîndeplinind astfel calitatea de document justificativ, conform O.M.F.P. nr. 215/2000, cap. II lit. B pct. 14. De asemenea, contribuabilul nu justifică utilizarea benzinei în interesul afacerii, neîntocmind foi de parcurs, ordine de deplasare, ceea ce contravine art. 16 alin. 2 din H.G. nr. 1066/1999.

4. **..... lei** - cheltuieli diverse (cablu, prestări servicii, apă, canal, notariat etc.) justificate cu chitanțe, ordine de încasare – documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, prevăzute de O.M.F. nr. 215/2000.

5. **..... lei** - cheltuieli diverse, justificate cu documente care nu sunt emise pe numele persoanei fizice autorizate. Potrivit art. 10 lit. b) din O.G. nr. 7/2001, sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei nu sunt cheltuieli aferente veniturilor.

6. **..... lei** - impozit clădiri și taxă teren, proprietarul clădirii și al terenului nefiind persoana fizică autorizată, nerespectându-se condițiile de documente justificative, prevăzute de art. 10 din O.G. nr. 7/2001.

7. **..... lei** - cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe peste limita legală. Contribuabilul a calculat eronat amortizarea (..... lei), neținând cont de faptul că mijloacele fixe au fost achiziționate cu facturi de la persoane juridice plătitoare de T.V.A., iar valoarea de amortizat este cea fără T.V.A..

Prin Decizia de impunere pentru anul 2002, nr. din 05.06.2006, s-a stabilit un impozit pe venit pentru anul 2002 delei.

Organele de control au constatat că **pentru anul 2003** contribuabilul a depus Declarație specială privind veniturile din activități independente și Declarație de venit global în care declară o pierdere fiscală de lei și că în Registrul jurnal de încasări și plăți figurează următoarele:

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

În urma inspecției fiscale, organele de control au constatat următoarele:

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

Organele de control menționează că **diferența de venit brut de lei**, față de evidența contabilă a contribuabilului, a rezultat ca urmare a faptului că în mod eronat contribuabilul a considerat că începând cu data de 01.08.2002 este scos din evidența plătitorilor de T.V.A., o dată cu anularea autorizației de funcționare, respectiv 01.02.2004.

Organele de control **nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei**, astfel:

1. **.....** – contravaloarea chitanței nr. /10.01.2003, reprezentând abonament cablu, document ce nu este emis pe numele persoanei fizice autorizate, iar potrivit art. 10 lit b) din O.G. nr. 7/2001 bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau la familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;

2. **.....** - cheltuieli diverse, în special cu alimente, justificate cu bonurile fiscale nr. /23.01.2003, /26.01.2003, /13.03.2003, emise de unități de desfacere cu amănuntul, care nu au calitatea de document justificativ, așa cum sunt definite de O.M.F.P. nr. 58/2003, cap. II lit. B pct. 14.

3. **..... lei** – cheltuieli cu energia electrică și gazul metan (chitanțele nr. /20.01.2003, /14.04.2003, /14.04.2003), ce nu au fost facturate pe P.F., ci pe numele proprietarului imobilului,, iar contribuabilul nu a prezentat contract de închiriere sau de comodat al spațiului pentru a se putea delimita proporția în care locuința proprietate personală este utilizată pentru afacere. De asemenea, contribuabilul nu a prezentat calcule prin care să se evalueze utilizarea în scopul afacerii a

bunurilor din patrimoniul personal. Organele de control au considerat că potrivit art. 10 din O.G. nr. 7/2001 aceste cheltuieli nu sunt deductibile.

4. reprezintă taxă pe valoarea adăugată – contribuabilul fiind plătitor de T.V.A..

5. cheltuieli cu benzina, justificate cu bonul fiscal nr.26.01.2003, pe care nu sunt înscrise numele beneficiarului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, neîndeplinind astfel calitatea de document justificativ, conform O.M.F.P. 58/2003, cap. II lit.B pct. 14. Contribuabilul nu a justificat utilizarea în interesul afacerii a benzinei, neîntocmind foi de parcurs, ordine de deplasare, ceea ce contravine art. 16 alin. 2 din H.G. nr. 54/2003.

De asemenea, organele de control au acordat suplimentar ca deductibile cheltuielile în sumă de lei, reprezentând:

- lei - cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, întrucât contribuabilul a dedus doar suma delei față de lei, cât avea dreptul;

- lei – cheltuieli cu materialele de curățenie, justificate cu factura nr./11.04.2003, pe care contribuabilul a omis să o înregistreze în Registrul jurnal de încasări și plăți, fiind înregistrată doar în jurnalul de cumpărări.

Prin Decizia de impunere pentru anul 2003, nr.din 05.06.2006, s-a stabilit un impozit pe venit pentru anul 2003 de lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

Organele de control au constatat că persoana fizică autorizată a fost înregistrată ca plătitor de T.V.A. începând cu data de 01.10.2000 și a păstrat această calitate până la anularea autorizației (adresa D.G.F.P. Suceava nr./06.12.2005).

Prin actul de control se precizează că în anul 2002 contribuabilul a solicitat D.G.F.P. Suceava scoaterea din evidența plătitorilor de T.V.A. începând cu data de 01.08.2002. Deoarece contribuabilul nu a îndeplinit obligația prevăzută la art. 23 alin. 2 din H.G. nr. 598/2002, cererea de scoatere din evidență nu a fost aprobată.

Organele de control precizează că prin adresa nr./13.12.2005, contribuabilul a fost informat că are obligația calculării taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.08.2002 – 13.02.2004 și a depunerii deconturilor de T.V.A..

În urma inspecției fiscale organele de control **au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară delei**, astfel:

-a fost dedusă de contribuabil pe bază de documente ce nu conțin T.V.A., cum ar fi: abonamente cablu, care, conform art. 6 lit. A alin. k 4 și art. 9 lit. 1 din Legea nr. 345/2002, sunt scutite de T.V.A.,

impozite și taxe achitate cu chitanțe, emise de ACET, BCR etc., documente care nu pot sta la baza deducerii taxei pe valoare adăugată, conform art. 10.12 lit. a din H.G. nr. 401/2000 și art. 24 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002;

- lei a fost dedusă de contribuabil pe bază de documente (facturi,) ce nu sunt emise pe numele plătitorului, respectiv **P.F.**, iar conform art.19 din O.U.G nr. 17/2000 și art. 24 alin. (1) din Legea nr. 345/2002, taxa pe valoare adăugată este nedeductibilă fiscal;

- lei a fost dedusă pe bază de bonuri fiscale emise de unități de desfacere a carburanților auto, ce nu au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Conform art. 10.12 lit. b) din H.G. nr. 401/2000 și art. 62 alin. (1) din Legea nr. 345/2002, nerespectarea prevederilor menționate atrage pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă carburantului auto;

- lei, reprezentând contravaloare alimente, materiale etc. a fost dedusă pe bază de bonuri fiscale, care nu sunt documente legale în baza cărora persoanele impozabile pot să deducă T.V.A., conform art. 10.12 lit. b) din H.G. nr. 401/2000 și art. 62 alin. (1) din Legea nr. 345/2002;

- lei, reprezentând energie electrică și gaz metan, dedusă pe bază de facturi care nu sunt emise pe numele **P.F.**, ci pe numele proprietarului clădirii, Conform art. 19 lit. b) din O.U.G. nr. 17/2000 și a art. 24 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată ce are la bază documente ce nu sunt emise pe numele persoanei impozabile.

Contribuabilul nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă pe factura nr. /21.05.2001, și nu a înregistrat această sumă în jurnalul de vânzări și în decontul de T.V.A.;

Petentul nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de(.....x19%) aferentă mijloacelor fixe și obiectelor de inventar rămase în patrimoniul personal la încetarea activității, a căror valoare a constituit venit net în anul 2004.

Pentru nevirarea în termen a taxei pe valoarea adăugată s-au calculat dobânzi în sumă delei și penalități delei, conform prevederilor art. 13 din O.G. nr. 11/1996, art. 1 din O.G. nr. 26/2001, art. 12 – 14 din O.G. nr. 61/2002 și art. 114 – 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003, republicată.

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:

1. REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ ÎN SUMĂ DELEI

1.1 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea are dreptul la deducerea acestei sume în condițiile în care nu justifică operațiunile cu documente legal aprobate care dau dreptul la deducere și care să conțină suma taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, P.F.a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de, din care lei în anul 2001 și lei în anul 2002, pentru abonamente cablu – operațiuni care sunt scutite de T.V.A., impozite și taxe, pe bază de chitanțe, documente care nu dau dreptul de deducere și care nu conțin T.V.A..

În drept, până la date de 31 mai 2002 sunt aplicabile prevederile art. 17 din Ordonanța de Urgență nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.

Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401 / 2000, referitor la aplicarea acestui articol, precizează:

„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;”

Începând cu data de 1 iunie 2002 sunt aplicabile prevederile art. 24 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 598 / 2002, la art. 62, prevăd următoarele:

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Din textele de lege mai sus menționate se reține că pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată, contribuabilii sunt obligați să justifice suma cu documente legal aprobate, respectiv exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate, și emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

Având în vedere că persoana fizică autorizată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă depe bază de chitanțe, documente care

nu dau dreptul de deducere și care nu conțin T.V.A., pentru abonamente cablu – operațiuni care sunt scutite de T.V.A., impozite și taxe, se trage concluzia că nu avea dreptul de deducere pentru această sumă.

1.2 Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea are dreptul la deducerea acestei sume în condițiile în care operațiunile au la bază documente care nu sunt emise pe numele plătitorului, respectiv P.F., ci pe numele proprietarului clădirii,

În fapt, P.F.a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din care lei în anul 2001 și 233 lei în anul 2002, emise de, etc., și taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și lei în anul 2003, reprezentând energie electrică și gaz metan, care nu sunt emise pe numele **P.F.**, ci pe numele proprietarului clădirii,

În drept, până la date de 31 mai 2002 sunt aplicabile prevederile **art. 18 și 19** din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„Art. 18

Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate [...]

Art. 19

Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.”

Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401 / 2000, la pct. 10.12, referitor la aplicarea acestui articol, precizează:

„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;”

De asemenea, la art. 25 lit. C din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, prevede:

„Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.”

Începând cu data de 1 iunie 2002 sunt aplicabile prevederile art. 22 și 24 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„Art. 22

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor [...]

(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

Art. 24

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) **pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;**”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată contribuabilii trebuie să justifice operațiunile cu documente legal întocmite, emise pe numele plătitorului.

Având în vedere că documentele care au stat la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei nu sunt pe numele contribuabilului, se trage concluzia că nu are dreptul la deducerea acestei sume.

1.3 Referitor la suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă combustibililor auto, în condițiile în care operațiunile au la bază bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

În fapt, organele de control au constatat că **P.F.**a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă lei, din care lei în anul 2001 și lei în anul 2002, aferentă combustibilului auto, pe bază de bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

În drept până la data de 31 mai 2002 sunt aplicabile prevederile **art. 19 din Ordonanța de Urgență nr. 17 / 2000** privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.”

Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401 / 2000, la pct. 10.12, referitor la aplicarea acestui articol, precizează:

„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;

b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificările și completările ulterioare, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea contribuabilului cumpărător și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Nerespectarea prevederilor lit. b) atrage pierderea dreptului de deducere a taxei aferente carburanților auto achiziționați;

Începând cu data de 1 iunie 2002 sunt aplicabile prevederile art. 24 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

Art. 24

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 598 / 2002, la art. 62, prevăd următoarele:

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea

financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, apartinând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt șampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că persoanele impozabile au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pe bază de bonuri fiscale numai dacă acestea sunt șampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Având în vedere că bonurile fiscale care au stat la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei nu au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, se trage concluzia că petentul nu are dreptul la deducerea acestei sume.

1.4 Referitor la suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri, reprezentând alimente și materiale, ce sunt justificate cu bonuri fiscale.

În fapt, contribuabilul a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, aferentă unor materiale și alimente, pe bază de bonuri fiscale.

În drept, până la data de 31 mai 2002 sunt aplicabile prevederile **art. 19 din Ordonanța de Urgență nr. 17 / 2000** privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.”

Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401 / 2000, la pct. 10.12, referitor la aplicarea acestui articol, precizează:

„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;

b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificările și completările ulterioare, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea contribuabilului cumpărător și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Nerespectarea prevederilor lit. b) atrage pierderea dreptului de deducere a taxei aferente carburanților auto achiziționați”.

Începând cu data de 1 iunie 2002 sunt aplicabile prevederile art. 24 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

Art. 24

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 598 / 2002, la art. 62, prevăd următoarele:

„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată persoanele impozabile trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale și că justificarea cu bonuri fiscale se poate face doar pentru carburanți auto.

Având în vedere că persoana fizică autorizată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei pentru alimente și materiale pe bază de bonuri fiscale, urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.

1.5 Referitor la suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea avea obligația declarării și achitării taxei pe valoarea adăugată înscrisă în factura nr. /21.05.2001.

În fapt, contestatoarea nu a declarat și achitat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în factura nr. /21.05.2001.

Organele de control au constatat că persoana fizică autorizată nu a înregistrat în decontul de T.V.A. și în jurnalul de vânzări taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În drept, la art. 10 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adăugată se precizează:

„Obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data efectuării livrării de bunuri mobile, transferului proprietății bunurilor imobile și/sau prestării serviciilor.”

De asemenea, la art. 9 din același act normativ se prevede că:

„Contribuabilul care înscrie taxa pe valoarea adăugată pe o factură sau pe un document legal aprobat este obligat să achite suma respectivă la bugetul de stat chiar dacă operațiunea în cauză nu este impozabilă potrivit prezentei ordonanțe de urgență.”

Din cele prezentate se reține că petenta avea obligația declarării și achitării la bugetul de stat a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în factura nr. /21.05.2001, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

1.6 Referitor la suma de, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugate pentru mijloacele fixe și obiectele de inventar rămase în patrimoniul personal la încetarea activității.

În fapt, P.F. a fost înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.10.2000 și și-a păstrat această calitate până la anularea autorizației de funcționare, respectiv 13.02.2004.

Organele de control au constatat că la încetarea activității **P.F.** nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă mijloacelor fixe și obiectelor de inventar ce au rămas în patrimoniul personal.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 128 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(2) În înțelesul prezentului titlu, prin bunuri se înțelege bunurile corporale mobile și imobile, prin natura lor sau prin destinație.[...]

3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1): [...]

(4) Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau

pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.

(5) Orice distribuire de bunuri din activele unei societăți comerciale către asociații sau acționarii săi, inclusiv o distribuire de bunuri legată de lichidarea sau de dizolvarea fără lichidare a societății, constituie livrare de bunuri efectuată cu plată.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor constituie livrare de bunuri și se supune taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele menționate mai sus se reține că la încetarea activității **P.F.**avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată pentru mijloacele fixe și obiectele de inventar rămase în patrimoniul personal la încetarea activității, drept pentru care urmează a se respinge contestația **pentru suma deca neîntemeiată.**

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că nu datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control întrucât a solicitat să fie scoasă din evidența plătitorilor de T.V.A. și că i s-a răspuns după o perioadă de trei ani că nu i s-a aprobat cererea formulată nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că începând cu data de 01.10.2000 și până la data de 06.12.2005, când autorizația de funcționare a fost anulată, **P.F.**a fost plătitoare de T.V.A..

Contestatoarea susține că în perioada 01.08.2002 - 13.02.2004 nu a fost plătitoare de T.V.A. și că acest lucru rezultă din cererea adresată organelor fiscale la 31 iulie 2002, declarația de mențiuni, precum și comportamentul contribuabilului.

De asemenea, susține că a solicitat să fie scoasă din evidența plătitorilor de T.V.A., dar organele fiscale au răspuns la cererea formulată după 3 ani.

Așa după cum rezultă din adresa nr.din 13.12.2005, aflată în xerocopie la dosarul cauzei, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava avertizează **P.F.**din localitatea Suceava că are obligația depunerii deconturilor de T.V.A. și a întocmirii jurnalelor de vânzări și cumpărări pentru T.V.A. pentru perioada 01.08.2002 – 13.02.2004, întrucât și-a păstrat calitatea de plătitor de T.V.A., cererea de scoatere nefiind aprobată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 13 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

„(1) Taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat se plătește de către:

a) persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, pentru operațiuni taxabile;”

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada 01.08.2002 – 13.02.2004 **P.F.**este plătitoare de T.V.A.

Astfel, potrivit adresei nr./06.12.2005, aflată în xerocopie la dosarul cauzei, contestatoarea este plătitoare de T.V.A. începând cu data de 01.10.2000.

Potrivit adresei nr./21.01.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava comunică persoanei fizice autorizatecă *„în conformitate cu prevederile art. 23 alin. (2) din H.G. nr. 598/2002, pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, persoanele impozabile care solicită scoaterea din evidență trebuie să facă dovada achitării obligației de plată din ultimul decont T.V.A.*

Întrucât această obligație nu a fost îndeplinită, vă comunicăm faptul că cererea de scoatere din evidența plătitorilor T.V.A. a fost respinsă.”

Potrivit **art. 9 alin. (3) din Legea nr. 345 / 2002** privind taxa pe valoarea adăugată,

„(3) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată activitățile persoanelor impozabile cu venituri din operațiuni taxabile declarate sau, după caz, realizate anual, de până la 1,5 miliarde lei inclusiv. În situația realizării unor venituri superioare plafonului de impozitare de 1,5 miliarde lei în cursul unui an fiscal, persoanele impozabile au obligația să solicite înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile legale în vigoare. După înscrierea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată persoanele impozabile respective nu mai beneficiază de scutire chiar dacă ulterior realizează venituri inferioare plafonului de 1,5 miliarde lei. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care în anul 2001 au realizat venituri din operațiuni taxabile sub plafonul de 1,5 miliarde lei, pot solicita scoaterea din evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile stabilite prin normele de aplicare a prezentei legi.

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 598/2002, la art. 23, prevăd:

„(2) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care în anul 2001 au realizat venituri din operațiuni taxabile sub plafonul de 1,5 miliarde lei, pot solicita scoaterea din evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată. De asemenea, pot solicita scoaterea din evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată persoanele impozabile care s-au înregistrat ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată de la 1 ianuarie 2002 până la data intrării în vigoare a prezentei legi, în situația în care nu au realizat venituri din operațiuni taxabile mai mari de 600 milioane lei inclusiv.

Persoanele impozabile care solicită scoaterea din evidență trebuie să facă dovada achitării obligației de plată privind taxa pe valoarea adăugată din ultimul decont privind taxa pe valoarea adăugată. Persoanele impozabile care nu îndeplinesc această obligație nu pot beneficia de prevederile art. 9 alin. (3) din lege, respectiv nu pot solicita scoaterea din evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.”

Din textele de lege mai sus citate rezultă că în situația în care persoanele impozabile nu au achitat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată din ultimul decont nu pot beneficia de regimul special de scutire, chiar dacă au solicitat acest lucru.

Față de cele prezentate se reține că în perioada 01.08.2002 – 13.02.2004 P.F.este plătitoare de T.V.A.

Având în vedere cele prezentate urmează a se respinge contestația pentru taxa pe valoarea adăugată, ca neîntemeiată.

2. REFERITOR LA ACCESORIILE ÎN SUMĂ DE LEI, AFERENTE TAXEI PE VALOAREA ADĂUGATĂ STABILITE SUPLIMENTAR DE ORGANELE DE CONTROL.

În fapt, pentru neplata taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de control au calculat majorări de întârziere delei și penalități de întârziere delei.

În drept, până la data de 31.12.2002 sunt aplicabile prevederile **art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]

Art. 13¹ [...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată.”

În anul 2003 sunt aplicabile **prevederile art. 12, 13 și 14** din **Ordonanța Guvernului nr. 61 / 2002** privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]

Art. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]

Începând cu 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 24.06.2004 și modificată prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, articole care au devenit 115, 116 și printr-o nouă republicare a actului normativ la data de 26.09.2005, unde se stipulează:

„Art. 114

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]

Art. 115

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Începând cu 1 ianuarie 2006, art. 116 din acest act normativ are următorul conținut:

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru neachitarea în termen a obligațiilor bugetare, contribuabilii datorează majorări și penalități de întârziere.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul care le-a generat, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor și penalităților de întârziere, aceasta datorează și suma de lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată care a generat aceste accesorii contestația a fost respinsă, urmează a se respinge contestația și pentru majorările și penalitățile de întârziere de lei.

**3. REFERITOR LA IMPOZITUL PE VENIT ÎN SUMĂ DE
.....LEI, DIN CARE LEI PENTRU ANUL 2001,PENTRU
ANUL 2002 ȘI LEI PENTRU ANUL 2003**

3.1 Referitor la venitul neînregistrat, în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă contestatoarea avea obligația înregistrării facturii nr. din 21.05.2001.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că **P.F.** nu a înregistrat și declarat veniturile înscrise în factura nr. din 21.05.2001 și implicit nu a calculat și virat la bugetul de stat impozitul aferent.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 1 lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, unde se precizează că:

„a) impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, determinată prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului anual global impozabil stabilit în condițiile prezentei ordonanțe;”

Din textul de lege mai sus citat se reține că la stabilirea venitului impozabil se iau în calcul toate veniturile realizate de contribuabil.

Prin contestația formulată contestatoarea se limitează la faptul că veniturile din turism nu ar fi putut fi realizate fără existența clădirii și fără efectuarea cheltuielilor legate de funcționarea și gospodărirea acesteia, fără însă a prezenta documente și motivele legate de constatările organelor de control privind neînregistrarea acestor venituri și implicit diminuarea impozitului pe venit aferent.

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

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Având în vedere că petentul nu depune documente care să dovedească că veniturile în sumălei, înscrise în factura nr. din 21.05.2001, sunt neimpozabile și nu aduce argumente care să aibă legătură cu constatările organelor de control, urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, **ca nemotivată și nesuținută cu documente.**

3.2 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și lei în anul 2003, considerate de organele de control nedeductibile fiscal.

3.2.1 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, din carelei în anul 2001, lei în anul 2002 și lei în anul 2003, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu energia electrică și gazul metan sunt deductibile la stabilirea venitului impozabil, în condițiile în care facturile ce au stat la baza operațiunilor sunt pe numele proprietarului imobilului și nu pe numele contribuabilului, P.F.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din carelei în anul 2001, lei în anul 2002 și lei în anul 2003, reprezentând energie electrică și gaz metan, pe motiv că facturile ce au stat la baza operațiunilor sunt pe numele proprietarului imobilului și nu pe numele contribuabilului, P.F.

În drept, pentru anul 2001 sunt aplicabile prevederile **art. 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„Art. 10

(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;”[...]

Art. 16

(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea art.16, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.

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;”

De asemenea, la art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, se stipulează:

„În aplicarea prezentei ordonanțe, în categoriile de venituri prevăzute la art. 4 se cuprind și orice avantaje în bani și/sau în natură primite de o persoană fizică, cu titlu gratuit sau cu plata parțială, precum și folosirea în scop personal a bunurilor și drepturilor aferente desfășurării activității.

Avantajele acordate includ folosința în scop personal a vehiculelor de orice tip, hrana, cazarea, personalul pentru munci casnice, diferența dintre dobânda practică de aceeași bancă la împrumuturi și dobânda preferențială, reduceri de prețuri sau tarife în cazul cumpărării unor bunuri sau prestări de servicii, gratuități de bunuri și servicii, inclusiv sume acordate pentru distracții sau recreere, precum și altele asemenea.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează că:

„9. Evaluarea utilizării bunurilor din patrimoniul personal cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), în vederea determinării cheltuielilor deductibile, se face conform prevederilor pct. 7, iar cheltuiala deductibilă se determină, după caz, 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 în alte cazuri.”

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

„7. 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 aplicând 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;

b) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a locuinței primite se face la nivelul chiriei practicate pentru suprafețele locative deținute de stat. Avantajelee (apă, gaz, electricitate, cheltuieli de întreținere și reparații etc.) sunt evaluate la valoarea lor efectivă;

c) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a altor bunuri decât vehiculul și locuința se face la nivelul totalului cheltuielilor aferente fiecărui bun pe unitate de măsură specifică sau la nivelul prețului practicat pentru terți.”

Începând cu 01.01.2002 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, justificate cu documente.

Prin contestația formulată contestatoarea se limitează la faptul că veniturile din turism nu ar fi putut fi realizate fără existența clădirii și fără efectuarea cheltuielilor legate de funcționarea și gospodărirea acesteia, dar nu prezintă documente legale care să dovedească că cheltuielile respective au fost efectuate în scopul afacerii.

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

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

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 petentul nu depune documente care să dovedească că bunurile proprietate personală au fost utilizate în interesul afacerii și cât reprezintă quantumul cheltuielilor, în funcție de suprafața imobilului, efectuate în interesul afacerii și în interesul personal, urmează a se respingea contestația pentru **cheltuielile în sumă de lei**, din care

.....lei în anul 2001, lei în anul 2002 și lei în anul 2003, **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

3.2.2 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, cauza supusă soluționării este dacă sunt deductibile la stabilirea venitului impozabil cheltuielile justificate cu bonuri fiscale emise de unitățile de desfacere cu amănuntul.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, reprezentând diverse bunuri, în special alimente, pe motiv că justificarea operațiunilor s-a făcut cu bonuri fiscale emise de unitățile de desfacere cu amănuntul, care nu au calitatea de document justificativ, așa cum prevede O.M.F. nr. 215/2000, cap. II lit. B pct. 14.

În drept, pentru anul 2001 sunt aplicabile prevederile **art. 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„Art. 10

(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;”[...]

Art. 16

(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea art.16, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.

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;”**

Începând cu 01.01.2002 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;**

Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 215 / 2000, preluate în aceeași formă de Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, precizează:

„14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;**
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;**
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;**
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare (când este cazul);**
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;**

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pot fi admise la deducere acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității pe care contribuabilul o desfășoară și care sunt justificate cu documente, care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, documentul care se utilizează pentru livrarea produselor și mărfurilor este factura.

În anexa 1A, din acest act normativ, Catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă sunt prevăzute formularele tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, astfel:

„1. Aviz de însoțire a mărfii	14-3-6/A
2. Chitanța	14-4-1
Chitanța fiscală	14-4-2
3. Factura fiscală	14-4-10/A
Factura	14-4-10/aA”

Din conținutul acestui act normativ, privind factura fiscală, se reține că aceasta „**2. Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent.”**

În susținerea cauzei petentul nu depune documente din care să rezulte că actele care au stat la baza operațiunilor furnizează toate

informațiile prevăzute în normele legale în vigoare și nu face dovada că cheltuielile au fost efectuate în interesul direct al activității pe care contribuabilul o desfășoară, astfel că urmează a se respinge contestația pentru cheltuielile în sumă de lei, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.

3.2.3 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, cauza supusă soluționării este dacă sunt deductibile la stabilirea venitului impozabil cheltuielile cu benzina, în condițiile în care operațiunile au la bază bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise numele beneficiarului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, iar contribuabilul nu justifică utilizarea acesteia în interesul afacerii.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, reprezentând benzină, pe motiv că justificarea operațiunilor s-a făcut cu bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise numele beneficiarului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, iar contribuabilul nu justifică utilizarea acesteia în interesul afacerii.

În drept, pentru anul 2001 sunt aplicabile prevederile **art. 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„Art. 10

(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;”[...]

Art. 16

(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea art.16, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.

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;”

Începând cu 01.01.2002 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;

Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 215 / 2000, preluate în aceeași formă de Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, precizează:

„14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate trebuie să conțină toate informațiile prevăzute de lege, iar cheltuielile să fie efectuate în scopul afacerii.

De asemenea, așa după cum s-a prezentat la punctul 1.1 din prezenta decizie, referitor la taxa pe valoarea adăugată, în cazul achiziționării carburanților auto, justificarea operațiunilor se poate face cu bonuri fiscale numai dacă acestea sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

Având în vedere că înregistrarea operațiunilor privind cheltuielile cu benzina s-a făcut în baza unor bonuri fiscale pe care nu sunt înscrise numele beneficiarului și numărul de înmatriculare a autovehiculului, iar contribuabilul nu justifică utilizarea acesteia în interesul afacerii, neadmiterea la deducere de către organele de control a cheltuielilor în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, este legală.

3.2.4 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, reprezentând lei impozit pe clădiri, lei cheltuieli cu cablu, apă, canal etc. și lei cheltuieli diverse, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la stabilirea venitului impozabil, în condițiile în care documentele ce au stat la baza operațiunilor sunt pe numele proprietarului imobilului și nu pe numele contribuabilului, P.F., și acesta nu face dovadă că cheltuielile au fost efectuate în interesul afacerii.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, reprezentând lei impozit pe clădiri, lei cheltuieli cu cablu, apă, canal etc. și lei cheltuieli diverse, pe motiv că documentele ce au stat la baza operațiunilor sunt pe numele proprietarului imobilului și nu pe numele contribuabilului, P.F., și acesta nu face dovadă că cheltuielile au fost efectuate în interesul afacerii.

În drept, pentru anul 2001 sunt aplicabile prevederile **art. 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„Art. 10

(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;”[...]

Art. 16

(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea art.16, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.

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;”

De asemenea, la art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, se stipulează:

„În aplicarea prezentei ordonanțe, în categoriile de venituri prevăzute la art. 4 se cuprind și orice avantaje în bani și/sau în natură primite de o persoană fizică, cu titlu gratuit sau cu plata parțială, precum și folosirea în scop personal a bunurilor și drepturilor aferente desfășurării activității.

Avantajele acordate includ folosința în scop personal a vehiculelor de orice tip, hrana, cazarea, personalul pentru munci casnice, diferența dintre dobânda practică de aceeași bancă la împrumuturi și dobânda preferențială, reduceri de prețuri sau tarife în cazul cumpărării unor bunuri sau prestări de servicii, gratuități de bunuri și servicii, inclusiv sume acordate pentru distracții sau recreere, precum și altele asemenea.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează că:

„9. Evaluarea utilizării bunurilor din patrimoniul personal cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), în vederea determinării cheltuielilor deductibile, se face conform prevederilor pct. 7, iar cheltuiala deductibilă se determină, după caz, 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 în alte cazuri.”

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

„7. 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 aplicând 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;

b) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a locuinței primite se face la nivelul chiriei practicate pentru suprafețele locative deținute

de stat. Avantajelee (apă, gaz, electricitate, cheltuieli de întreținere și reparații etc.) sunt evaluate la valoarea lor efectivă;

c) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a altor bunuri decât vehiculul și locuința se face la nivelul totalului cheltuielilor aferente fiecărui bun pe unitate de măsură specifică sau la nivelul prețului practicat pentru terți.”

Începând cu 01.01.2002 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, justificate cu documente.

De asemenea, se reține că bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului.

Prin contestația formulată contestatoarea se limitează la faptul că veniturile din turism nu ar fi putut fi realizate fără existența clădirii și fără efectuarea cheltuielilor legate de funcționarea și gospodărirea acesteia, însă nu a prezentat documente legale care să dovedească că cheltuielile respective au fost efectuate în scopul afacerii.

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

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

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 documentele ce au stat la baza operațiunilor sunt pe numele proprietarului imobilului și nu pe numele contribuabilului, **P.F.**, și petentul nu depune documente care să dovedească că bunurile au fost utilizate în interesul afacerii, urmează a se respingerea contestației pentru cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001, lei în anul 2002 și în anul 2003, ca neîntemeiată și nesuținută cu documente.

3.2.5 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, din care lei în anul 2001 și lei în anul 2002, cauza supusă soluționării este dacă la stabilirea cheltuielilor deductibile cu amortizarea se ia în calcul valoarea mijloacelor fixe cu T.V.A. sau valoarea fără T.V.A., în condițiile în care petentul este plătitor de T.V.A..

În fapt, contestatoarea a luat în calcul la stabilirea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în perioada 2001 – 2002 valoarea de intrare cu T.V.A., în condițiile în care era plătitoare de T.V.A., iar bunurile provin de la persoane juridice plătitoare de T.V.A..

În drept, în ceea ce privește stabilirea dreptului de deducere a cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe pentru perioada verificată sunt aplicabile prevederile **art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999** privind impozitul pe venit, preluate în aceeași formă de **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:

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

Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile în condițiile în care calculul se efectuează conform legislației în materie;”

De asemenea, la **pct. 47 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 215 / 2000** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, se precizează:

„47. Înregistrarea în evidența contabilă a bunurilor mobile și imobile se face la valoarea de achiziție, de producție sau la prețul pieței, după caz [...]

Cheltuielile cu amortizarea pentru bunuri se admit la deducere potrivit legii amortizării.”

În ceea ce privește modul de stabilire a amortizării mijloacelor fixe, art. 9 și 10 din Legea nr. 15 / 1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale , republicată, prevede:

„Art. 9

Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.

Art. 10

Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

- a) valoarea de intrare aferentă fiecărui mijloc fix, reevaluată în conformitate cu prevederile legale;**
- b) cheltuielile de achiziție pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;”**

Privitor la aplicarea acestor articole, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 909 din / 1997, precizează:

„11. Amortizarea mijloacelor fixe se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.

12. Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

- a) valoarea de intrare, reevaluată în baza unor prevederi legale exprese;**
- b) cheltuielile de achiziție pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros, așa cum sunt reglementate prin Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993;”**

Potrivit pct. 19 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993, **„Costul de achiziție al unui bun este egal cu prețul de cumpărare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau intrarea în gestiune a bunului respectiv. Nr. 704 din 22 decembrie 1993”**.

Din textele de lege menționate mai sus se reține că cheltuielile cu amortizarea recunoscute ca deductibile sunt cele determinate potrivit legii.

De asemenea, se reține că la stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, ca bază de calcul a cheltuielilor cu amortizarea, se are în vedere costul de achiziție care cuprinde taxele nerecuperabile, or taxa pe

valoarea adăugată nu este o taxă nerecuperabilă în cazul plătitorilor de T.V.A..

Potrivit **art. 18 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17 / 2000** privind taxa pe valoarea adăugată „Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate”.

Aceste prevederi sunt preluate de **art. 22 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată**, unde se precizează că: „(3) **Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.**”

Având în vedere că la data calculării și înregistrării amortizării mijloacelor fixe petenta era plătitoare de T.V.A., se conchide că taxa pe valoarea adăugată era recuperabilă, în consecință stabilirea impozitului pe venit suplimentar prin neadmiterea la deducere de către organele de control a cheltuielilor cu amortizarea în sumă de lei, din care lei în anul 2001 și lei în anul 2002, este legală.

3.2.6 Referitor la cheltuielile în sumă de lei, reprezentând reparații efectuate asupra unui imobil, întreținere grădină și curte interioară, turnat beton, reparații dulgherie etc., cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la stabilirea venitului impozabil, în condițiile în care imobilul nu este în proprietatea P.F. și nu se face dovada că cheltuielile au fost efectuate în interesul afacerii.

În fapt, P.F. a dedus cheltuielile în sumă de lei, reprezentând reparații efectuate asupra unui imobil, întreținere grădină și curte interioară, turnat beton, reparații dulgherie etc., operațiuni ce au la bază factura nr.1/21.11.2001.

În urma verificării efectuate organele de control au constatat că imobilul asupra căruia au fost efectuate lucrările nu se află în proprietatea contribuabilului **P.F.** și nici nu a prezentat un contract de închiriere sau de comodat prin care s-a convenit utilizarea acestuia în interesul afacerii și care să cuprindă clauze privind efectuarea acestor cheltuieli.

În drept, pentru anul 2001 sunt aplicabile prevederile art. 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999 privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„Art. 10

(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;”[...]

Art. 16

(1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

Referitor la aplicarea art.16, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează:

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.

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;”

De asemenea, la art. 9 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, se stipulează:

„În aplicarea prezentei ordonanțe, în categoriile de venituri prevăzute la art. 4 se cuprind și orice avantaje în bani și/sau în natură primite de o persoană fizică, cu titlu gratuit sau cu plata parțială, precum și folosirea în scop personal a bunurilor și drepturilor aferente desfășurării activității.

Avantajele acordate includ folosința în scop personal a vehiculelor de orice tip, hrana, cazarea, personalul pentru munci casnice, diferența dintre dobânda practică de aceeași bancă la împrumuturi și dobânda preferențială, reduceri de prețuri sau tarife în cazul cumpărării unor bunuri sau prestări de servicii, gratuități de

bunuri și servicii, inclusiv sume acordate pentru distracții sau recreere, precum și altele asemenea.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, precizează că:

„9. Evaluarea utilizării bunurilor din patrimoniul personal cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), în vederea determinării cheltuielilor deductibile, se face conform prevederilor pct. 7, iar cheltuiala deductibilă se determină, după caz, 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 în alte cazuri.”

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

„7. 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 aplicând 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;

b) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a locuinței primite se face la nivelul chiriei practicate pentru suprafețele locative deținute de stat. Avantajelee (apă, gaz, electricitate, cheltuieli de întreținere și reparații etc.) sunt evaluate la valoarea lor efectivă;

c) evaluarea folosinței cu titlu gratuit a altor bunuri decât vehiculul și locuința se face la nivelul totalului cheltuielilor aferente fiecărui bun pe unitate de măsură specifică sau la nivelul prețului practicat pentru terți.”

Începând cu 01.01.2002 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 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, justificate cu documente.

Prin contestația formulată contestatoarea se limitează la faptul că veniturile din turism nu ar fi putut fi realizate fără existența clădirii și fără efectuarea cheltuielilor legate de funcționarea și gospodărirea acesteia, dar nu prezintă documente legale care să dovedească că cheltuielile respective au fost efectuate în scopul afacerii.

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

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

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 petentul nu depune documente care să dovedească că bunurile proprietate personală au fost utilizate în interesul afacerii și cât reprezintă cuantumul cheltuielilor în funcție de suprafața utilizată în interesul activității pentru care era autorizat, urmează a se respinge contestația pentru **cheltuielile în sumă de lei, ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

4. REFERITOR LA ACCESORIILE ÎN SUMĂ DE LEI, din carelei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere, aferente veniturii din activități independente, .. leu majorări de întârziere și .. leu penalități de întârziere, aferente impozitului pe venitul global, lei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe veniturile din chirii.

În fapt, organele de control au calculat pentru neplata în termen a **plăților anticipate privind impozitul pe venitul din activități independente majorări delei**, din care pentru anul 2000,pentru anul 2001, pentru anul 2002 și lei pentru anul 2003, și **penalități de lei**, din care pentru anul 2002 și lei pentru anul 2003, a **impozitului pe venitul global** pentru anul 2004 **majorări de .. leu și penalități de .. leu** și a **plăților anticipate privind impozitul pe venitul din chirii** pentru anul 2005 **majorări de lei și penalități de lei.**

În drept, până la data de 31.12.2002 sunt aplicabile prevederile **art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]

Art. 13¹ [...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată.”

În anul 2003 sunt aplicabile **prevederile art. 12, 13 și 14 din Ordonanța Guvernului nr. 61 / 2002** privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]

Art. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]

Începând cu 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 24.06.2004 și modificată prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

procedură fiscală, articole care au devenit 115, 116 și printr-o nouă republicare a actului normativ la data de 26.09.2005, unde se stipulează:

„Art. 114

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]

Art. 115

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru neachitarea în termen a obligațiilor bugetare, contribuabilii datorează majorări și penalități de întârziere.

Prin contestația formulată contribuabilul susține că în ceea ce privește calculele și sumele ce fac obiectul actelor de control nu sunt corect și legal stabilite, fără însă să precizeze în ce constau incorectitudinea și ilegalitatea majorărilor și penalităților de întârziere.

Potentul nu face dovada că nu datorează sumele pentru care organele de control au stabilit accesoriile și nici nu face dovada că debitele respective au fost achitate în termen.

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

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Având în vedere că potentul nu aduce argumente concrete și concludente și nu depune documente care să dovedească că debitele care au generat aceste accesorii au fost achitate în termen, urmează a se respinge contestația pentru **accesoriile în sumă de lei, din carelei**

majorări de întârziere și lei penalități de întârziere, ca nemotivată și nesuținută cu documente.

5. În ceea ce privește susținerea petentei că au fost stabilite impozite și taxe în afara perioadei de prescripție, din analiza documentelor existente se reține că prin actele atacate impozitul pe venit a fost verificat pentru perioada 2001 – 2004 și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2001 – 13.02.2004.

În drept, în ceea ce privește dreptul organelor de a stabili obligații fiscale sunt aplicabile prevederile art. 89 din Ordonanța Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează că:

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și că acest termen începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Având în vedere că organele de control au verificat impozitul pe venit pentru perioada 2001 – 2004 și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2001 – 13.02.2004, rezultă că verificarea s-a efectuat în cadrul perioadei de prescripție, motiv pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ce neîntemeiată.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor, art. 9 alin. (3), 13, 22 și 24 din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 9, 10, 17, 18, 19 și 25 lit. C din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17 / 2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 10.12 din Normele de aplicare a Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 401 / 2000, art. 23 și 62 din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 598 / 2002, art. 128 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, art.

13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 12, 13 și 14 din Ordonanța Guvernului nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 64, 89, 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 1 lit. a), 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, art. 9, 10 și 16 din Ordonanța Guvernului nr. 73 /1999 privind impozitul pe venit, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54 / 2003, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 215 / 2000, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, Hotărârea Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 9 și 10 din Legea nr. 15 / 1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 909 din / 1997, pct. 19 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE :

- **Respingerea** contestației formulate de **P.F.** pentru **suma de lei**, stabilită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 05.06.2006, reprezentând:

- lei impozit pe venit pentru anul 2001 stabilit prin Decizia de impunere pentru anul 2001, nr. din 05.06.2006;
 -lei impozit pe venit pentru anul 2002 stabilit prin Decizia de impunere pentru anul 2002, nr. din 05.06.2006;
 - lei impozit pe venit pentru anul 2003 stabilit prin Decizia de impunere pentru anul 2003, nr.din 05.06.2006;;
 -lei impozit pe venit activități independente, stabilit prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 - lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din activități independente, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 - ... lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul global, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 - lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul global, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 - lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul din chirii, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 - lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul din chirii, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 -lei T.V.A., stabilită prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 -lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
 -lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere nr. din 05.06.2006;
- ca neîntemeiată și nesuținută cu documente.**

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