

**DECIZIA NR. 116 /\_\_\_. 05.2012**  
privind soluționarea contestației formulate de d-l ..., din Tg-Jiu, jud.Gorj,  
înregistrata la D.G.F.P. Gorj sub nr...../04.05.2012

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de A.I.F. Gorj, prin adresa nr.....05.2012, înregistrata la DGFP Gorj sub nr.....05.2012, asupra contestației formulate de d-l ....., din Tg-Jiu, județul Gorj.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție ale AIF Gorj, prin raportul de inspecție fiscală nr....03.2012, document care a stat la baza întocmirii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit nr../28.03.2012, respectiv a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.....03.2012.

Sume contestate:

1. Impozit pe venit

- debit	-	lei
- majorari de intârz.	-	lei
- pen.întârziere	-	lei

2.TVA

- debit	-	lei
- maj.de întârziere	-	lei
- pen.întârziere	-	lei

**TOTAL = ... lei**

Contestația a fost formulată în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală, republicată.

Cauza supusă soluționării se încadrează în prevederile art. 205 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală, republicată.

Văzând că în speță sunt îndeplinite prevederile art.206 și art. 209 din OG nr.92/2003 republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe asupra cauzei.

I. D-l .... contestă măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală ale AIF Gorj, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit nr.....03.2012, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr....03.2012, întocmite în baza raportului de inspecție fiscală nr....03.2012, precizând, totodată, următoarele:

-” Cu privire la taxa pe valoare adaugata deductibila, echipa de inspectie fiscala a apreciat în mod eronat eludând dispozițiile legale în vigoare ca tranzacțiile privind servicii de dactilografieri, secretariat, îndosariere nu reprezinta operațiuni reale fiind efectuate în scopul de a reduce baza impozabila.(...)Din cele prezentate reiese ca suntem în fața unor operațiuni reale oi ca nevinovația mea nu a putut fi rasturnata prin controloarele încrucioate efectuate.

Cu privire la impozitul pe venit deductibil aferent acelorași facturi, reiese ca acestea sunt operațiuni reale, în toate cazurile, aoa cum am aratar prin notele explicative , eu am fost beneficiar al acestor servicii oi nu aveam cunootința daca acestea sunt sau nu ale emitenților, neavând posibilitatea oi obligația legala sa fac verificari cu privire la aceste societăți.

În ceea ce priveote deducerile cheltuielilor cu combustibilul în anul 2008 oi deducerea cheltuielilor cu reparațiile auto în anii 2008, 2009 oi anul 2010, fac precizarea ca organele de inspectie fiscala au consemnat în mod greoit ca din discuțiile purtate cu mine a reieoit faptul ca am folosit autoturismul în scopul afacerii în procent de 50 %.În notele explicative date în fața organelor de control am precizat faptul ca pentru acesta am încheiat contract de comodat , iar bunul a fost dat în folosința catre cabinet de avocatura în totalitatea sa oi nu într-o proporție de 50 %.(...)

Fața de cele prezentate solicit revocarea în tot a procesului verbal de control, întocmit în data de 28.03.2012, raportului de inspectie fiscala nr.....03.2012, deciziei de impunere privind impozitul pe venit nr.....03.2012, oi deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr.....03.2012.”

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit nr.....03.2012, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr.../28.03.2012,, intocmite in baza raportului de inspectie fiscala nr.../28.03.2012 oi a procesului verbal nr.../28.03.2012, s-au stabilit în sarcina d-lui ... , obligații fiscale la bugetul de stat în suma totala de ... lei, reprezentând urmatoarele:

1. Impozit pe venit

- debit	-	lei
- majorari de intârz.	-	lei
- pen.întârziere	-	lei

2.TVA

- debit	-	lei
- maj.de întârziere	-	lei
- pen.întârziere	-	lei

Cu adresa nr.....2012, anexata, în xerocopie, la dosarul cauzei, DGFP Gorj-Activitatea de Inspecție fiscală, Serviciul Inspecție Persoane Fizice 1, a înaintat către Parchetul de pe lângă Tribunalul Gorj, plângere penală, împotriva Cabinet de avocat ..., solicitându-se cercetarea acestuia sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9, alin.1, lit.(a) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatar, precum și legislația în vigoare aferentă speței, se rețin următoarele:

*Referitor la suma de totală de ... lei reprezentând impozit pe venit, taxa pe valoarea adăugată, precum și accesoriile aferente, cauza supusă soluționării este dacă DGFP Gorj se poate investi cu soluționarea cauzei în condițiile în care constatările, cu privire la sumele menționate, cuprinse în actele administrativ fiscal contestate, au fost înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul Gorj.*

Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție fiscală Gorj au constatat că d-l ..., în calitate de reprezentant al Cabinetului de avocat ..., a înregistrat, în evidența contabilă, în perioada 01.01.2008 - 31.01.2011, facturi fiscale emise de către diverși furnizori din țară, pentru care s-a propus efectuarea de controale încrucioate. Ca urmare s-a constatat că tranzacțiile efectuate cu acești contribuabili nu au la bază operațiuni reale. În aceste condiții organele de inspecție fiscală au stabilit, prin procesul verbal nr.....03.2012, raportul de inspecție nr.....03.2012, documente care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.....03.2012, respectiv a Deciziei de impunere nr.....03.2012, în sarcina d-lui ..., obligații fiscale constând **în impozit pe venit, în suma de ... lei, TVA în suma de ... și accesoriile aferente în suma totală de ... lei.**

Cu adresa nr..../04.04.2012, constatările cuprinse în procesul verbal nr.....03.2012, au fost înaintate, de către DGFP Gorj, prin Activitatea de Inspecție Fiscală, Parchetului de pe lângă Tribunalul Gorj, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de Legea 241/2005, art. 9 alin.1, lit. c, care prevede :

Art.9

“ (1) Constituie infractiune de evaziune fiscala si se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani si interzicerea unor drepturi urmatoarele fapte savârsite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligatiilor fiscale:

c) *evidențierea în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive(...);*

În drept, art.214 alin.(1),lit.a) si alin.(3), din OG 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , precizeaza:

*Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativa*

“ (1) *Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivata , soluționarea cauzei atunci când:*

a) *organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existența indiciilor savarsirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotaratoare asupra soluției ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;*

(3) *Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea”.*

Astfel între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Decizia de impunere nr.../28.03.2012, respectiv Decizia de impunere nr.....03.2012, emise in baza raportului de inspectie fiscala nr.,.,.,/28.03.2012 oi a procesului verbal nr.../28.03.2012 oi stabilirea caracterului infracțional al faptelor savâroite exista o strînsa interdependența de care depinde soluționarea cauzei supuse soluționarii.

Ca urmare organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei inainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare in speța o au organele penale , care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul de stat a obligațiilor datorate si constatate in virtutea faptei infracționale.

Având in vedere cele precizate anterior se reține faptul ca pâna la pronuntarea unei soluții pe latura penala, DGFP Gorj nu se poate investi cu soluționarea cauzei, **motiv pentru care se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totala de ... lei**, reprezentând **impozit pe venit în suma de ... lei, TVA în suma de ... oi accesorii aferente, in suma totala de .. lei**, procedura administrativa urmând a fi reluata in conformitate cu cele precizate anterior.

2) Referitor la celelalte sume contestate, respectiv la :

1. Impozit pe venit

- debit

- ... lei

- accesorii	-	... lei
2. Taxa pe valoarea adaugata		
- debit	-	... lei
- accesorii	-	... lei

TOTAL - ... lei,

se rețin urmatoarele:

Organele de inspecție fiscală considera cheltuielile cu combustibilul și reparațiile auto, respectiv taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei, ca fiind nedeductibile fiscal, întemeindu-le în drept, pe prevederile art.48, alin.7, lit.a și ale art.145<sup>1</sup>, din Codul fiscal, așa cum au fost modificate prin OUG nr.34/2009, conform cărora **nu intra în categoria cheltuielilor deductibile, în perioada 01.05.2009-31.12.2010**, cheltuieli privind combustibilul pentru vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată de care să nu depășească 3.500 kg. și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

În opinia contribuabilului, cheltuielile cu combustibilul și reparațiile aferente autoturismului sunt deductibile fiscal, deoarece aceste cheltuieli au fost efectuate în baza unui contract de comodat, anexat în xerox copie la dosarul contestației.

**Tratamentul fiscal pentru perioada incidentă speței este reglementat de prevederile art.48, alin.4 și alin.7, lit.1, din Codul fiscal, respectiv art.145<sup>1</sup>, coroborat cu cele ale pct.39, din HG nr.488/30.04.2009, pentru completarea NM de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG 44/2004.**

**Astfel, art.48, alin.4, din Codul fiscal, stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:**

*a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;*

*b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul cărora au fost plătite;*

*c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;*

**Art.48, alin.7, lit.1, din Codul fiscal, introdus prin OUG 34/2009, prevede categoriile de cheltuieli care nu sunt deductibile fiscal, limitate în timp, la perioada 01.05.2009 - 31.12.2010, astfel:**

*“1) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, **cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:***

*1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, paza si protecție, curierat, transport de personal la si de la locul de desfaurare a activității, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzari si de agenți de recrutare a forței de munca;*

*2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

*3. vehiculele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfaurarea activității de instruire în cadrul ocolilor de soferi;*

**ART. 145<sup>1</sup>**

***"Limita speciale ale dreptului de deducere***

*(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depasa 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului nu se deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor acestor vehicule si nici taxa aferenta achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleasi caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosinta persoanei impozabile, cu exceptia vehiculelor care se afla în oricare dintre următoarele categorii:*

*1) 50% din cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului. Prin excepție, cheltuielile privind combustibilul efectuate în cadrul activității în scopul realizării de venituri sunt deductibile integral în situația în care vehiculele respective se înscriu în oricare din următoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, paza si protecție, curierat, transport de personal la si de la locul de desfaurare a activității, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj,*

vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul ocolilor de ocoleri;

**Pct.39 din HG nr.488/30.04.2009, pentru completarea N.M de aplicare Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004(completare data în aplicarea OUG nr.34/14.04.2009):**

39<sup>1</sup>. Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. 1<sup>a</sup>) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date în aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI <<Taxa pe valoarea adăugată>>."

(1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la ocol de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la ocol de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la ocol de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la ocol de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

În conformitate cu normele legale precizate pentru ca petentul să beneficieze de deducerea cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente consumului de combustibil utilizat de autoturismul utilizat în baza unui contract de comodat nu este suficient ca acestea să fie efectuate în scopul realizării veniturilor, acestea trebuind, pentru perioada mai 2009-31 decembrie 2010, să îndeplinească cerințele impuse prin OUG nr.34/2009.

Din analiza textelor de lege menționate,(art.48 alin. (7) lit. 1<sup>a</sup>) coroborate cu normele de aplicare(pct. 45<sup>1</sup>), art.145.1, rezultă condițiile cumulative pe care trebuie să le îndeplinească Cabinetul de avocat ..., pentru a beneficia de dreptul la deducere prevăzut ca excepție de actul normativ. Astfel, în speță, dreptul la deducere de deducere este întemeiat în prezența următoarelor elemente:

1.vehiculul pentru care se solicita deducerea **sa fie utilizat exclusiv pentru transport de personal angajat la oi de la locul de desfaourare a activitații;**

2.sa fie dovedita necesitatea efectuarii transportului oi sa existe dificultăți evidente de a gasi alte mijloace de transport;

3.exista un acord între angajator oi angajați prin care angajatorul se obliga sa asigure transport gratuit;

4.obiectul de activitate al contribuabilului sa se regaseasca în excepțiile prevazute de lege ;

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține, ca în perioada 01.05.2009-31.12.2010, legiuitorul a limitat dreptul de deducere a cheltuielilor oi a taxei pe valoarea adaugata, cu combustibilul pentru vehicule rutiere rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaoseasca 3.500 kg oi care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând oi scaunul ooferului, **cu excepția, printre altele , a situației în care vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru personal la oi de la locul de desfaourare a activitații.**

***Pentru a se încadra la excepția menționata anterior, petentul trebuie sa dovedeasca cu documente utilizarea exclusiva a vehiculului.În cazul în care acest lucru nu poate fi dovedit, vehiculul fiind utilizat parțial pentru activitațile exceptate oi parțial pentru activități care nu se regasesc la excepțiile prevazute de lege, petentul nu poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor cu combustibilul.***

***Pâna la finalizarea inspecției fiscale oi a prezentei decizii, petentul nu a prezentat documente cu privire la cheltuielile cu combustibilul, care sa justifice încadrarea la excepții, respectiv:***

***-nu a demonstrat utilizarea exclusiva a vehiculului pentru transport la oi de la locul de munca,***

***-nu are personal angajat cu contract de munca,***

***-nu prezinta documente legale care sa justifice consumul de combustibil, respectiv, ordine de deplasare, foi de parcurs, etc;***

Referitor la invocarea de petent a faptului, ca în baza contractului de comodat nr.....02.2008, avea dreptul sa deduca, **în perioada 2008 - 2010**, cheltuieli cu combustibilul oi reparații se reține faptul ca, din analiza respectivului contract de comodat reiese ca acesta are o durata de numai 11 luni, respectiv, **03.03.2008-31.12.2008**, iar pentru a justificarea cheltuielilor cu reparațiile autoturismului, petentul nu aduce alte



documente din care sa reiasa efectuarea cheltuielilor în scopul realizarii de venit impozabil.

Fața de cele prezentate anterior, se reține ca organele de inspecție fiscala, în mod legal oi corect, au diminuat cheltuielile cu combustibilul oi reparațiile, respectiv nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, în suma de ... lei, drept pentru care urmeaza a se respinge ca neîntemeiata contestația petentului pentru suma totala de .. lei, reprezentând impozit pe venit, în suma de .. lei oi taxa pe valoarea adaugata, în suma de .. lei.

**3) Referitor la accesoriile în suma de.... lei, aferente TVA, respectiv accesoriile, în suma de .. lei, aferente impozitului pe venit, se reține ca stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata oi impozitului pe profit, în sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie în raport cu debitul.**

**Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut atât debitul de natura taxei pe valoarea adaugata cât oi debitul de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza oi accesoriile aferente acestora, reprezentând masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", potrivit caruia bunul accesoriu urmeaza soarta juridica a bunului principal, drept pentru care contestația referitoare la accesoriile în suma de de .. lei, aferente TVA, respectiv, accesoriile, în suma de ... lei, aferente impozitului pe venit, urmeaza sa fie respinsa ca neîntemeiata.**

Pentru considerentele aratate, în temeiul art.206, a art.209, art.214, alin.(1),lit.a)oi art.216 alin.(4) din O.G. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Gorj, prin directorul executiv,

DECIDE:

1) Suspendarea soluționarii pe fond a contestației formulata de d-l ...impotriva deciziei de impunere nr.....03.2012, respectiv decizia de impunere nr....03.2012 întocmite de organele de specialitate din cadrul AIF Gorj, cu privire **la suma totala de ... lei**, reprezentând **impozit pe venit**

**în suma de ... lei, TVA în suma de ... oi accesorii aferente, in suma totala de .. lei**, pâna la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penala, procedura administrativa urmând a fi reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2)Respingerea ca neîntemeiata, a contestației, cu privire la suma totala de ... lei, compusa din :

1. Impozit pe venit

- debit - ... lei  
- accesorii - .. lei

2. Taxa pe valoarea adaugata

- debit - ... lei  
- majorari de intârz. - ...lei

3) Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Gorj, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV