



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații



Bd. Gheorghe Lazăr nr. 9 B  
300081 Timișoara  
Tel : +0256 499 334  
Fax : +0256 499 332

**DECIZIE nr. 84/28/26.01.2015**

privind soluționarea contestației formulate de **BIROU INDIVIDUAL X**,  
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub  
nr.X/25.11.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Caraș-Severin – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr.X/15.11.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.X/25.11.2014, asupra contestației formulate de **BIROU INDIVIDUAL X**, cu sediul în localitatea X, str.X, nr.X, jud. X, CUI X.

**BIROU INDIVIDUAL X** contestă:

- Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

- Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

- Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

- Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, raportat la data comunicării actelor administrativ fiscale prin remitere sub semnătura contribuabilului în data de 09.10.2014 (adresa nr.X/26.09.2014 anexată la dosarul cauzei) și data depunerii contestației 10.11.2014, înregistrată la A.J.F.P. Caraș-Severin sub nr. X/10.11.2014, potrivit ștampilei aplicată pe originalul contestației.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 alin. (1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată **BIROU INDIVIDUAL X** se îndreaptă împotriva deciziilor de impunere nr.X, X, X, X/26.09.2014 și a raportului de inspecție fiscală nr.X din 26.09.2014 emise de Administrația Finanțelor Publice Caraș-Severin, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, cu privire la stabilirea și calcularea TVA-ului și a „impozitului pe profit” în perioada martie - iunie 2014, așa cum a fost prevăzut în raportul de inspecție fiscală și menținut în decizia de impunere.

Contestatoarea arată că organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2014 perioada martie-iunie, s-a dedus în mod eronat TVA-ul aferent ratelor de leasing auto în sumă de X lei, pentru care s-a dedus TVA în sumă de X lei, încălcându-se prevederile art.145<sup>1</sup> (1) conform OUG nr.24/06.06.2012 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În acest sens, contestatoarea precizează că art. 15 din OUG 24/06.06.2012 modifică art. 145<sup>1</sup>

(1) „Prevede” prin excepție de la prevederile art. 145, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;

(6) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin norme.”

Totodată conform art. 145<sup>1</sup> alin.(6), normele metodologice din Hotărârea 670/2012, art. 45<sup>1</sup>

(1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien.În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să

dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(5) În cazul vehiculelor prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b) - f) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și taxa aferentă cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei, utilizarea acestora și pentru uz personal fiind considerată neglijabilă cu excepția situației în care se poate face dovada unei practici abuzive. În situația prevăzută la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. a) din Codul fiscal este obligatoriu ca persoana impozabilă să utilizeze exclusiv vehiculul pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat, în vederea deducerii taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal.

(8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Contestatoarea arată că, totuși, în cazul vehiculelor prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, nu se aplică limitarea dreptului de deducere a taxei dacă acestea sunt utilizate și pentru alte activități economice ale persoanei impozabile, inclusiv pentru activitățile prevăzute la art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. b) - f) din Codul fiscal.

Contestatoarea susține că prevederile menționate mai sus, dau dreptul persoanei impozabile și deținătorului bunului pe care îl are în folosință sau în proprietate, printr-un contract de cumpărare, achiziție, leasing, închiriere, să deducă cheltuielile integral, fără a fi limitat la 50 %.

Contestatoarea precizează totodată faptul că, contractul de leasing operațional, este un contract de închiriere, încheiat între locator și utilizator, iar rata lunară care se achită în acest sens este o chirie, care din punct de vedere fiscal se deduce integral.

De asemenea, contestatoarea arată că activitatea notarială presupune deplasări, de la birou la domiciliul clienților, în situațiile prevăzute de lege, cât și la sediul secundar situat în com. X, la Biroul de Cadastru și Publicitate Imobiliară X și X, la Camera Notarilor Publici X, la colocvii, seminarii de pregătire profesională, desfășurate în diverse locații din toată țara, etc.

Astfel, contestatoarea susține că toate aceste aspecte, reliefează faptul că activitatea biroului presupune în mod imperativ deplasări necesare pentru ca activitatea biroului să se desfășoare în bune condiții, autovehiculul fiind utilizat și achiziționat în acest scop.

Față de cele arătate, contestatoarea solicită admiterea contestației și pe cale de consecință să se dispună modificarea deciziilor de impunere și admiterea deducerii TVA-ului integral pentru autoturismul achiziționat, în perioada martie-iunie 2014.

La dosarul contestației se află anexată și adresa de răspuns nr. X/08.12.2014 emisă de Birou Individual X, înregistrată la D.G.R.F.P.Timișoara sub nr.X/09.12.2014, urmare a solicitărilor formulate prin adresa nr.X/02.12.2014 de către Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.R.F.P.Timișoara.

Prin adresa nr. X/08.12.2014, contestatoarea face precizarea că „din eroare s-a înscris cuantumul sumei contestate X lei, corect fiind X lei, reprezentând TVA aferentă ratelor de leasing auto.”

**II. Organele de inspecție fiscală**, în baza prevederilor O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au efectuat inspecția fiscală generală la Birou Individual X.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost de la 01.01.2011 – 31.12.2013 pentru impozitul pe venit, respectiv 01.01.2011-30.06.2014 pentru taxa pe valoarea adăugată.

Constatările inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.X din 26.09.2014, iar în baza acestora a fost emisă Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2011, Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2012, Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2013, Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

### ***Taxa pe valoarea adăugată***

Din verificarea modului de respectare a prevederilor art.145 alin. (1) alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, referitoare la exercitarea dreptului de deducere a TVA, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

- în lunile aprilie - iunie 2011, contribuabilul înregistrează cheltuieli cu combustibilul în sumă de X lei, pentru care deduce eronat TVA în sumă de X lei. S-a constatat că a fost încălcat art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la exercitarea dreptului de deducere a TVA, care stipulează:

art. 145<sup>1</sup> 1

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transport rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare din următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații pază și protecție curierat transport de persoane la și de la locul de desfășurare a activității precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de agenții de recrutarea forței de muncă;



b) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru activitatea de taximetrie;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea pentru alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, în vederea revânzării.

- în perioada aprilie - iunie 2014, contribuabilul deduce eronat TVA aferent cheltuielilor cu combustibilul în sumă de X lei pentru care deduce TVA în sumă de X lei, încălcând prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede limitarea la 50% din TVA a dreptului de deducere. Astfel, a fost încălcat art 145<sup>1</sup> (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

“ Art. 145<sup>1</sup>. Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 din Legea 571/2003 Codul Fiscal se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.”

Norme metodologice:

45<sup>1</sup> (1) În aplicarea art.145 alin (1) din Codul Fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuite unui vehicul, cum sunt cheltuielile cu lubrifiantii, reparații, cheltuieli de întreținere, piese de schimb, cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. În sensul prezentelor norme prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

- în anul 2014 în perioada martie – iunie, contribuabilul deduce eronat TVA aferent ratelor de leasing auto în sumă de X lei pentru care deduce TVA în sumă de X lei, încălcând prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede limitarea la 50% din TVA a dreptului de deducere. Astfel, a fost încălcat art 145<sup>1</sup>(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

Limitari speciale ale dreptului de deducere

“Art. 145 <sup>1</sup> Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.”

Norme Metodologice:

45<sup>1</sup> (1) În aplicarea art 145<sup>1</sup> din Codul fiscal prin cheltuieli legate de vehiculele rutiere aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuite unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuieli cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabila trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometri parcurși.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară de TVA în sumă de X lei.

Pentru diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și penalități de întârziere în sumă de X lei, în conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, calculul fiind prezentat în anexa nr.1.

### ***Impozitul pe venit din activități independente***

În perioada verificată, Birou Individual X a obținut venituri din activitatea de notariat.

Urmare a verificărilor efectuate, în perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, organele de inspecție fiscală consemnează următoarele:

#### **Anul 2011**

Din verificarea chitanțelor, facturilor emise au rezultat venituri pe anul 2011 în sumă de X lei, venituri care corespund cu veniturile înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți, dar nu corespund cu veniturile declarate pentru anul 2011 la AFP Caransebeș, care au fost în sumă de X lei.

Din verificarea actelor primare, respectiv facturi achiziții obiecte inventar, mobilier, energie electrică, consumabile, salubritate, materiale pentru curățenie, gaz metan, cotizații, telefon, salarii, contribuții sociale, alte cheltuieli și a evidenței contabile în partida simplă, au rezultat cheltuieli în sumă de X lei, care nu corespund cu cele declarate la organul fiscal care sunt în sumă de X lei pentru anul 2011.

Conform declarației 200 privind veniturile realizate pe anul fiscal 2011, înregistrată la AFP Caransebeș cu nr.X/24.05.2012, pe anul 2011, a rezultat următoarea situație financiar contabilă:

X :

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Conform deciziei de impunere anuala nr.X/12.06.2012 , pe anul 2011, a rezultat următoarea situație financiar contabilă :

Venit net	X lei
Impozit pe venit datorat	X lei
Obligații privind plățile anticipate	X lei
Diferențe de impozit stabilit în plus	X lei

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți pe anul 2011, situația financiar contabilă se prezintă astfel :

Venit Brut	X lei
Cheltuieli	X lei
Venit Net	X lei

Organele de inspecție fiscală consemnează că s-au constatat neconcordanțe între sumele declarate organului fiscal și cele înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, fiind încălcate prevederile art 48 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, care prevede :

Art . 48. – (1),, Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă ”

De asemenea, în urma verificării documentelor contabile pe anul 2011, s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli combustibil, fiind încălcat art. 48 alin. (7), lit. l<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

art.48 alin.(7) ” Nu sunt cheltuieli deductibile :

l<sup>1</sup>) in perioada 1 ianuarie 2011- 31 decembrie 2011 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare din următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de agenții de recrutate 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 școlilor de șoferi.”

Situația pentru anul 2011, în urma verificării se prezintă astfel:

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Pentru diferența de venit net în sumă de X lei, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit stabilit în plus, în sumă de X lei, pentru care au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere. S-a încălcat art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Diferența venit net X lei x 16% = X lei – impozit pe venit ;

Diferenta	Nr. zile	Cota	Dobanzi/Majorari	Perioada pentru care se calculeaza
-----------	----------	------	------------------	------------------------------------

Debit X lei x	643 zile	x 0,04 % (zi)	= X lei	(26.05.2012 – 28.02.2014)
---------------	----------	---------------	---------	---------------------------

Debit X lei x	210 zile	x 0,03 % (zi)	= X lei	(01.03.2014 – 26.09.2014)
---------------	----------	---------------	---------	---------------------------

Dobânzi/Majorări de întârziere X lei, calculate conform OG.nr.92/2003 art.120 alin.(2).

Debit X lei x 15 % = X lei (penalități de întârziere).

Penalități X lei, calculate conform O.G.nr. 92/2003 art.120<sup>1</sup>.

Total impozit pe venit stabilit suplimentar 2011 = X lei.

Pentru diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de X lei, pentru anul 2011, contribuabilul datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei, pentru care au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

S-au încălcat prevederile art.296<sup>21</sup> alin.(1) lit.d) și art.296<sup>22</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

Art. 296<sup>21</sup>

alin. (1) „Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate:



lit.d) persoanele care realizează venituri din profesii libere.”

Art. 296<sup>22</sup>

alin.(2) „Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>21</sup> alin.(1) lit.a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri.”

$$X \text{ lei} \times 5,5\% = X \text{ lei} - \text{CASS}$$

Diferenta	Nr. zile	Cota	Dobanzi/Majorari	Perioada pentru care se calculeaza
Debit X lei x	643 zile x	0,04 % (zi) = X lei		(26.05.2012 – 28.02.2014)
Debit X lei x	210 zile x	0,03 % (zi) = X lei		(01.03.2014 – 26.09.2014)

Dobânzi/Majoări de întârziere X lei, calculate conform OG.nr 92/2003 art.120 alin.(2).  
Debit X lei x 15 % = X lei (penalități de întârziere).  
Penalități X lei, calculate conform O.G. nr.92/2003 art.120<sup>1</sup>.  
Total CASS stabilită suplimentar 2011 = X lei.

## Anul 2012

Din verificarea chitanțierelor, facturilor emise au rezultat venituri pe anul 2012 în sumă de X lei, venituri care corespund cu veniturile înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți, dar care nu corespund cu veniturile declarate pentru anul 2012 la AFP Caransebeș, care sunt în sumă de X lei.

Din verificarea actelor primare, respectiv facturi gaz metan, energie electrică, abonament telefonic, consumabile, salubritate, materiale, salarii, contributi sociale, alte cheltuieli și a evidenței contabile în partida simplă, au rezultat cheltuieli în sumă de X lei pentru anul 2012, care nu corespund cu cele declarate organului fiscal (AFP Caransebeș) care sunt în sumă de X lei.

Conform declarației 200 privind veniturile realizate, înregistrată la AFP Caransebeș, cu nr.X/27.05.2013, pe anul 2012 rezultă următoarea situație financiar contabilă:

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Conform deciziei de impunere anuală nr.X/22.09.2014, pe anul 2012, rezultă următoarea situație financiar contabilă :

Venit net	X lei
Impozit pe venit datorat	X lei
Obligații privind plăți anticipate	X lei
Diferențe de impozit stabilit în minus	X lei

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți pentru anul 2012, situația financiar contabilă se prezintă astfel :

Venit Brut	X lei
Cheltuieli	X lei
Venit Net	X lei

Organele de inspecție fiscală consemnează că s-au constatat neconcordanțe între sumele declarate organului fiscal și cele înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, fiind încălcat art 48 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, care prevede :

Art. 48 – (1) „Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă.”

De asemenea, în urma verificării documentelor contabile pe anul 2012, s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli cu plata TVA datorat, fiind încălcat art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

art. 48 alin.(4) ”Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente. ”

Situația pentru anul 2012, în urma verificării se prezintă astfel :

Venit brut	X lei
Chelt deductibile	X lei
Venit net	X lei

Pentru diferența de venit net în sumă de X lei organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit, în sumă de X lei, pentru care au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere. S-a încălcat art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal.

$X \text{ lei} \times 16\% = X \text{ lei} - \text{impozit pe venit}$

Diferenta	Nr. zile	Cota	Dobanzi/Majorari	Perioada pentru care se calculeaza
Debit X lei x	278 zile	x 0,04 % (zi)	= X lei	(26.05.2012 – 28.02.2014)
Debit X lei x	210 zile	x 0,03 % (zi)	= X lei	(01.03.2014 – 26.09.2014)

Dobânzi/Majorări de întârziere X lei, calculate conform OG nr.92/2003 art.120 alin.(2).

Debit X lei x 15 % = X lei (penalități de întârziere).

Penalități X lei, calculate conform OG nr. 92/2003 art.120<sup>1</sup>.

Total impozit pe venit stabilit suplimentar 2012 = X lei.

Pentru diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de X lei, pentru anul 2012, contribuabilul datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei, pentru care au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

S-au încălcat prevederile art.296<sup>21</sup> alin.(1) lit.d) și art.296<sup>22</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

Art.296<sup>21</sup>

alin.(1) „Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate :

lit.d) persoanele care realizează venituri din profesii libere”

Art.296<sup>22</sup>

alin.(2) „Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului national unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art.296<sup>21</sup> alin.(1) lit.a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri.”

$X \text{ lei} \times 5,5\% = X \text{ lei} - \text{CASS}$

Diferenta	Nr. zile	Cota	Dobanzi/Majorari	Perioada pentru care se calculeaza
Debit X lei x	278 zile	x 0,04 % (zi)	= X lei	(26.05.2012 – 28.02.2014)
Debit X lei x	210 zile	x 0,03 % (zi)	= X lei	(01.03.2014 – 26.09.2014)

Dobânzi/Majorări de întârziere X lei, calculate conform OG nr.92/2003 art.120 alin.(2).

Debit X lei x 15 % = X lei (penalități de întârziere).  
Penalități X lei, calculate conform OG nr. 92/2003 art.120<sup>1</sup>.  
Total CASS stabilită suplimentar 2012 = X lei.

### Anul 2013

Din verificarea chitanțelor și facturilor emise au rezultat venituri pe anul 2013 în sumă de X lei, venituri care corespund cu veniturile înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți și veniturile declarate pentru anul 2013 la AFP Caransebeș.

Din verificarea actelor primare, respectiv facturi consumabile, gaz metan, energie electrică, abonament telefonic, materiale, salubritate, salarii, contribuții sociale, alte cheltuieli și a evidenței contabile în partida simplă, au rezultat cheltuieli în sumă de X lei pentru anul 2013.

Conform declarației 200 privind veniturile realizate, înregistrată la AFP Caransebeș, cu nr. X/26.05.2014, pe anul 2013, rezultă următoarea situație financiar contabilă:

X:

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Conform deciziei de impunere anuală nr. X/02.06.2014, pe anul 2013, rezultă următoarea situație financiar contabilă :

Venit net	X lei
Impozit pe venit datorat	X lei
Obligații privind plăți anticipate	X lei
Diferențe de impozit stab în minus	X lei

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți pe anul 2013, situația financiar contabilă se prezintă astfel :

Venit Brut	X lei
Cheltuieli	X lei
Venit Net	X lei

În urma verificării documentelor contabile pe anul 2013, s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de X lei, reprezentand c/v amendă achitată, fiind încălcat art.48 alin.(7) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.  
art.48

alin.(7) " Nu sunt cheltuieli deductibile:

f) amenzile, confiscările, dobânzile penalitățile de întârziere și penalitățile datorate autorităților române și străine, potrivit prevederilor legale, altele decât cele plătite conform clauzelor din contractele comerciale. "

Situația pentru anul 2013, în urma verificării se prezintă astfel :

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei ( X - X lei ch. neded)
Venit net	X lei

Pentru diferența de venit net în sumă de X lei organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit în sumă de X lei, pentru care au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere. S-a încălcat art. 48 alin (7) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

X lei x 16% = X lei – impozit pe venit

Diferenta Nr. zile Cota Dobanzi/Majorari Perioada pentru care se calculeaza  
 Debit X lei x 123 zile x 0,03 % (zi) = X lei (26.05.2014 – 26.09.2014)  
 Dobânzi/Majorări de întârziere X lei, calculate conform OG nr.92/2003 art.120 alin.(2).  
 Debit X lei x 123 zile x 0,02 % = X lei (penalități de întârziere).  
 Penalități 12 lei, calculate conform OG nr. 92/2003 art.120^1.  
 Total impozit pe venit stabilit suplimentar 2013 = X lei.

Pentru diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de X lei, pentru anul 2013, contribuabilul datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei, pentru care au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere. S-au încălcat prevederile art.296^21 alin.(1) lit.d) și art.296^22 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

Art.296^21

alin.(1) „Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate :

lit.d) persoanele care realizează venituri din profesii libere.”

Art.296^22

alin.(2) „Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului national unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art.296^21 alin.(1) lit.a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri.”

X lei x 5,5% = X lei - CASS

Diferenta Nr. zile Cota Dobanzi/Majorari Perioada pentru care se calculeaza  
 Debit X lei x 123 zile x 0,03 % (zi) = X lei (26.05.2014 – 26.09.2014)  
 Dobânzi/Majoări de înârziere X lei, calculate conform OG nr.92/2003 art.120 alin.(2).  
 Debit X lei x 123 zile x 0,02 % = X lei (penalități de întârziere).  
 Penalități X lei, calculate conform O.G nr.92/2003 art.120^1.  
 Total CASS stabilită suplimentar 2013 = X lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în cauza analizată, se rețin următoarele:

### 3.1 Referitor la suma totală de X lei, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

stabilite prin Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2011,

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,

- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

stabilite prin Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2012,

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

stabilite prin Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2013,

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care contestatoarea nu aduce nicio motivație în susținerea cauzei.**

**În fapt**, urmare a verificărilor efectuate, în perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, din punct de vedere al impozitului pe venit, organele de inspecție fiscală consemnează următoarele:

*Anul 2011*

Din verificarea chitanțelor, facturilor emise au rezultat venituri pe anul 2011 în sumă de X lei, venituri care corespund cu veniturile înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți, dar nu corespund cu veniturile declarate pentru anul 2011 la organul fiscal (AFP Caransebeș), care au fost în sumă de X lei.

Din verificarea actelor primare, respectiv facturi achiziții obiecte inventar, mobilier, energie electrică, consumabile, salubritate, materiale pentru curățenie, gaz metan, cotizații, telefon, salarii, contribuții sociale, alte cheltuieli și a evidenței contabile în partida simplă, au rezultat cheltuieli în sumă de X lei, care nu corespund cu cele declarate la organul fiscal care sunt în sumă de X lei pentru anul 2011.

Conform declarației 200 privind veniturile realizate pe anul fiscal 2011, înregistrată la AFP Caransebeș cu nr.X/24.05.2012, pe anul 2011, a rezultat următoarea situație financiar contabilă:



X :

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Conform deciziei de impunere anuală nr.X/12.06.2012, pe anul 2011, a rezultat următoarea situație financiar contabilă :

Venit net	X lei
Impozit pe venit datorat	X lei
Obligații privind plățile anticipate	X lei
Diferențe de impozit stabilit în plus	X lei

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți pe anul 2011, situația financiar contabilă se prezintă astfel :

Venit Brut	X lei
Cheltuieli	X lei
Venit Net	X lei

Organele de inspecție fiscală consemnează că s-au constatat neconcordanțe între sumele declarate organului fiscal și cele înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, fiind încălcate prevederile art 48 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în urma verificării documentelor contabile pe anul 2011, s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli combustibil, fiind încălcate prevederile art. 48 alin. (7), lit. I<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Situația pentru anul 2011, în urma verificării se prezintă astfel:

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Pentru diferența de venit net în sumă de X lei constatată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit stabilit în plus, în sumă de X lei (X lei x 16%), pentru care au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

Dobânzile/majorările de întârziere în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Penalitățile în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de X lei, pentru anul 2011, organele de inspecție fiscală au consemnat că, contribuabilul datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei (X lei x 5,5%), pentru care au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.296<sup>21</sup> alin.(1) lit.d) și art.296<sup>22</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Dobânzile/majorările de întârziere în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120 alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Penalitățile în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare .

Anul 2012

Din verificarea chitanțierelor, facturilor emise au rezultat venituri pe anul 2012 în sumă de X lei, venituri care corespund cu veniturile înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți, dar care nu corespund cu veniturile declarate pentru anul 2012 la organul fiscal (AFP Caransebeș), care sunt în sumă de X lei.

Din verificarea actelor primare, respectiv facturi gaz metan, energie electrică, abonament telefonic, consumabile, salubritate, materiale, salarii, contribuții sociale, alte cheltuieli și a evidenței contabile în partida simplă, au rezultat cheltuieli în sumă de X lei pentru anul 2012, care nu corespund cu cele declarate organului fiscal (AFP Caransebeș) care sunt în sumă de X lei.

Conform declarației 200 privind veniturile realizate, înregistrată la AFP Caransebeș, cu nr.X/27.05.2013, pe anul 2012 rezultă următoarea situație financiar contabilă:

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Conform deciziei de impunere anuală nr.X/22.09.2014, pe anul 2012, rezultă următoarea situație financiar contabilă :

Venit net	X lei
Impozit pe venit datorat	X lei
Obligații privind plăți anticipate	X lei
Diferențe de impozit stabilit în minus	X lei

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți pentru anul 2012 situația financiar contabilă se prezintă astfel :

Venit Brut	X lei
Cheltuieli	X lei
Venit Net	X lei

Organele de inspecție fiscală consemnează că s-au constatat neconcordanțe între sumele declarate organului fiscal și cele înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, fiind încălcat art 48 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în urma verificării documentelor contabile pe anul 2012, s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de X lei, reprezentând cheltuieli cu plata TVA datorat, fiind încălcat art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Situația pentru anul 2012, în urma verificării se prezintă astfel :

Venit brut	X lei
Chelt deductibile	X lei
Venit net	X lei

Pentru diferența de venit net în sumă de X lei constatată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit, în sumă de X lei (X lei x 16%), pentru care au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

Dobânzile/majorările de întârziere în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Penalitățile în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de X lei, pentru anul 2012, organele de inspecție fiscală au consemnat că, contribuabilul datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei (X lei x 5,5%), pentru care au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.296<sup>21</sup> alin.(1) lit.d) și art.296<sup>22</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Dobânzile/majorările de întârziere în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120 alin.(2) din OG nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Penalitățile în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare .

### Anul 2013

Din verificarea chitanțelor și facturilor emise au rezultat venituri pe anul 2013 în sumă de X lei, venituri care corespund cu veniturile înregistrate în evidența contabilă în partida simplă, respectiv registrul jurnal de încasări și plăți și veniturile declarate pentru anul 2013 la organul fiscal (AFP Caransebeș).

Din verificarea actelor primare, respectiv facturi consumabile, gaz metan, energie electrică, abonament telefonic, materiale, salubritate, salarii, contribuții sociale, alte cheltuieli și a evidenței contabile în partida simplă, au rezultat cheltuieli în sumă de X lei pentru anul 2013.

Conform declarației 200 privind veniturile realizate, înregistrată la AFP Caransebeș, cu nr.X/26.05.2014, pe anul 2013, rezultă următoarea situație financiar contabilă:

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei
Venit net	X lei

Conform deciziei de impunere anuală nr.X/02.06.2014, pe anul 2013, rezultă următoarea situație financiar contabilă :

Venit net	X lei
Impozit pe venit datorat	X lei
Obligații privind plăți anticipate	X lei
Diferențe de impozit stab în minus	X lei

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți pe anul 2013, situația financiar contabilă se prezintă astfel :

Venit Brut	X lei
Cheltuieli	X lei
Venit Net	X lei

În urma verificării documentelor contabile pe anul 2013, s-au constatat cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal în sumă de X lei, reprezentând c/v amendă achitată, fiind încălcat art.48 alin.(7) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Situația pentru anul 2013, în urma verificării se prezintă astfel :

Venit brut	X lei
Cheltuieli deductibile	X lei (X - X lei ch. neded)
Venit net	X lei

Pentru diferența de venit net în sumă de X lei constatată organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit în sumă de X lei (X lei x 16%), pentru care au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

Dobânzile/majorările de întârziere în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Penalitățile în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de X lei, pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au consemnat că, contribuabilul datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de X lei (X lei x 5,5%), pentru care au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.296<sup>21</sup> alin.(1) lit.d) și art.296<sup>22</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Dobânzile/majorările de întârziere în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Penalitățile în sumă de X lei, au fost calculate conform art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare .

Deși, prin contestația formulată, contestatoarea se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr.X/26.09.2014, deciziei de impunere nr.X/26.09.2014 și deciziei de impunere nr.X/26.09.2014, emise de organele de inspecție fiscală, aceasta nu aduce niciun argument de fapt și de drept, respectiv niciun document, în susținerea cauzei.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

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

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, și să prezinte dovezile pe care se

întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că BIROU INDIVIDUAL X, deși, contestă Decizia de impunere nr. X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2011, Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2012 și Decizia de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2013, prin care s-au stabilit: impozitul pe venitul net anual suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), aceasta nu aduce în susținerea cauzei, niciun argument de fapt și de drept, respectiv niciun document, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 din același act normativ care precizează : „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” .

Totodată, art.65 (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „*(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 cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: “*11.1. Contestația poate fi respinsă ca :[...]* b) *nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]*”.



Pe cale de consecință, contestația formulată de BIROU INDIVIDUAL X, **se va respinge ca nemotivată** pentru suma totală de **X lei** reprezentând: impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), contribuție de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei), penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei + X lei + X lei).

**3.2 Referitor la suma totală de X lei** (X lei taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată + X lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată + X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată) stabilite prin decizia de impunere nr.X/26.09.2014,

**cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care contestatoarea nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.**

**În fapt**, din verificările efectuate din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

- în lunile aprilie - iunie 2011, contribuabilul înregistrează cheltuieli cu combustibilul în sumă de X lei, pentru care deduce eronat TVA în sumă de X lei. S-a constatat că a fost încălcat art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- în perioada aprilie - iunie 2014, contribuabilul deduce eronat TVA aferent cheltuielilor cu combustibilul în sumă de X lei pentru care deduce TVA în sumă de X lei. S-a constatat că a fost încălcat art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 45<sup>1</sup> (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

\*

\* \*

Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru diferența de TVA stabilită suplimentar în sumă totală de X lei, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală, au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, potrivit prevederilor art.120 alin.(2), respectiv art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Deși, prin contestația formulată, contestatoarea se îndreaptă împotriva deciziei de impunere nr.X/26.09.2014, prin care a fost stabilită suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată și suma de X lei reprezentând accesorii (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată, aceasta nu aduce niciun argument de fapt și de drept, respectiv document, referitor la taxa pe valoare adăugată suplimentar de plată în sumă de X lei și acesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată

suplimentar de plată în sumă de X lei (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere).

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d), art.213 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...).

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

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

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestație, contestatorul trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, și să prezinte dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În speță, se reține că BIROU INDIVIDUAL X, deși, contestă decizia de impunere nr.X/26.09.2014 prin care a fost stabilită suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată și suma de X lei reprezentând accesorii (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată, aceasta nu aduce niciun argument de fapt și de drept, respectiv document, referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **X lei** și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de **X lei** (X lei dobânzi/majorări de întârziere + X lei penalități de întârziere).

Potrivit doctrinei, se reține că, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, intrat în vigoare la data de 15.02.2013 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art.250 din același act normativ care precizează : „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri [...]*” .

Totodată, art.65 (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare: „(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 cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Potrivit prevederilor pct.11.1. din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele: *“11.1. Contestația poate fi respinsă ca :[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]”*.

Pe cale de consecință, contestația formulată de BIROU INDIVIDUAL X, **se va respinge ca nemotivată** pentru suma totală de **X lei** reprezentând: X lei taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată, X lei dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată și X lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată.

**3.3 Referitor la suma de X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin decizia de impunere nr.X/26.09.2014,

**cauza supusă soluționării este dacă legal organele de inspecție fiscală au limitat dreptul de deducere a TVA aferentă ratelor de leasing, la 50%, în condițiile în care contestatoarea nu face dovada că autoturismul este utilizat exclusiv în scopul activității economice.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2014 în perioada martie – iunie, contribuabilul deduce eronat TVA aferent ratelor de leasing auto în sumă de X lei, pentru care deduce TVA în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.145<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu dispozițiile pct. 45<sup>1</sup> (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stabilindu-se că, contribuabilul nu are drept să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei.

Prin contestație, contestatoarea susține în esență că are dreptul de deducere integral a taxei pe valoarea adăugată aferentă ratelor de leasing, pentru autoturismul achiziționat.

**În drept**, prevederile art.145 și art.145<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...] “

„ART. 145<sup>1</sup> Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.

(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;

e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;

f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

(4) Prevederile alin. (1) - (3) se aplică inclusiv în situația în care au fost emise facturi și/sau au fost plătite avansuri, pentru contravaloarea parțială a bunurilor și/sau serviciilor, înainte de data de 1 iulie 2012, dacă livrarea/prestarea intervine după această dată.

(5) În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin.(1) fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146 – 147<sup>1</sup>.

(6) Modalitatea de aplicare a prevederilor prezentului articol se stabilește prin norme.”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal punctul 45<sup>1</sup>

„(1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, prin cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile se înțelege orice cheltuieli direct atribuibile unui vehicul, cum sunt cheltuielile de reparații, de întreținere, cheltuielile cu lubrifianți, cu piese de schimb, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru funcționarea vehiculului. Nu reprezintă cheltuieli legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile orice cheltuieli care nu pot fi direct atribuibile pentru un anumit vehicul. În sensul prezentelor norme, prin vehicul se înțelege orice vehicul având o masă totală maximă autorizată care nu depășește 3.500 kg și nu are mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.

(2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146 - 147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei. Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea

atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

(8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Din prevederile legale sus-citate, rezultă faptul că legiuitorul a înțeles să limiteze la 50% dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, *în cazul în care vehiculele în cauză nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.*

Prin excepție de la această regulă, în situația în care autovehiculele aflate în folosința persoanei impozabile, care îndeplinesc caracteristicile menționate mai sus, sunt utilizate exclusiv pentru activități economice sau pentru destinațiile concrete și particulare prevăzute la lit.a)-f) a art. 145<sup>1</sup> alin.(3) din Codul fiscal, atunci și numai atunci, agentul economic are dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor legate de aceste vehiculele, situație în care se aplică regulile generale de deducere prevăzute de art. 145 și art. 146- 147<sup>1</sup>.

Prin punctul 45<sup>1</sup> din Normele de aplicare a Codului fiscal (aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare) au fost stabilite în detaliu condițiile de folosință ale autovehiculelor, precum și activitățile concrete în care acestea trebuie să fie utilizate pentru a beneficia de norma generală a exercitării integrale a dreptului de deducere a taxei, conform regulilor prevăzute de art. 145 și art. 146- 147<sup>1</sup>. *Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.*

În speță, se reține că organele de control au limitat dreptul de deducere al TVA aferentă ratelor de leasing, pentru autoturismul în discuție, la 50%, stabilind că nu are dreptul să deducă TVA în sumă de X lei, motivat de faptul că, contestatoarea nu face dovada cu documente justificative că acesta este utilizat exclusiv în scopul activității economice.



Deși prin contestația formulată, contestatoarea afirmă că „ activitatea notarială presupune deplasări, de la birou la domiciliul clienților, în situațiile prevăzute de lege, cât și la sediul secundar situat în com. X, la Biroul de Cadastru și Publicitate Imobiliara X și X, la Camera Notarilor Publici X, la colocvii, seminarii de pregătire profesională, desfășurate în diverse locații din toată țara, etc.”, susținând astfel, că, autovehiculul a fost achiziționat și utilizat în acest scop, aceasta nu aduce nici un document justificativ în susținerea afirmațiilor sale.

Se reține totodată și mențiunea organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.X/12.11.2014, și anume: ”la data efectuării inspecției fiscale, contribuabilul nu deținea foi de parcurs, vehiculul nefiind utilizat exclusiv în scopul activității economice.

De altfel, nici la contestația depusă, contestatoarea nu a prezentat nici un document doveditor (foi de parcurs, alte documente) care să înlăture și să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale enunțate precum și faptul că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o altă situație de fapt în raport cu constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că organele de inspecție fiscală legal au limitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, la 50% aferentă ratelor de leasing pentru autoturismul în discuție, stabilind că nu are dreptul să deducă TVA în sumă de X lei, motiv pentru care contestația formulată de BIROU INDIVIDUAL X privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei, se va respinge ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, a art. 216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.1. din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în baza referatului nr. , se:

## **DECIDE**

**1.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **BIROU INDIVIDUAL X** împotriva Deciziei de impunere nr.X/26.09.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

**2.** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **BIROU INDIVIDUAL X** împotriva Deciziei de impunere nr.X/26.09.2014 privind obligațiile fiscale suplimentare

de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

- X lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

**3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de BIROU INDIVIDUAL X împotriva:**

- Deciziei de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

- Deciziei de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

- Deciziei de impunere nr.X/26.09.2014 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru anul 2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X/26.09.2014, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată,
- X lei - contribuție asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - dobânzi de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată,
- X lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată.

Prezenta decizie se comunică la:

- BIROU INDIVIDUAL X
- A.J.F.P. Caraș-Severin

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,**