



**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ 2014**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**xxxxxxxxxx**, din Drobeta Tr.Severin  
înregistrată la A.J.F.P. Mehedinti sub nr.xxxxxxxx si la D.G.R.F.P.Craiova sub  
nr.xxxxxx

Administratia Judeteana a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de x  
xx Cod unic de inregistrare xxxx, CNP xxxx, avand domiciliul fiscal in xxxxxxxx  
jud.Mehedinti, asupra contestatiei inregistrata la A.J.F.P. Mehedinti sub nr.  
xxxx si la D.G.R.F.P.Craiova sub nr. xxxxxxxx.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei  
de impunere nr.xxxxx si a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si  
contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru  
persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si /sau  
intr-o forma de asociere nr.xxxx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala  
nr.xxxxxxxx si are ca obiect suma totala de **xxxxx lei**, reprezentând:

- x lei, impozit pe venitul net anual impozabil;
- x lei, dobanzi/majorari de intarziere;
- x lei, penalitati de intarziere;
- x lei, CASS;
- x lei, dobanzi/majorari de intarziere;
- x lei, penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) din  
Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala  
republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 alin.(1) si art.  
209 alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de  
procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia  
Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova este competenta sa  
soluzioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata xxxxxxxxx contesta Decizia privind  
nemodificarea bazei de impunere nr.xxx si Decizia de impunere nr. xxxxxxxxx,  
iar in sustinere aduce urmatoarele argumente:

- considera ca in mod nelegal organele de inspectie fiscala au stabilit, pentru perioada 2009-2011, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile privind combustibilul pentru transportul rutier, in sensul ca au interpretat eronat prevederile art.48 alin.7 pct.1<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal care stipuleaza ca aceste cheltuieli sunt deductibile daca sunt folosite pentru transportul personal „*la si de la locul de desfasurare a activitatii*”;

- sustine, de asemenea, ca in ceea ce priveste cheltuielile cu lucrarile de reparatii la un imobil achizitionat in anul 2010, in suma totala de xxx lei, inspectorii fiscali in mod gresit au considerat ca nu a respectat prevederile art.48 alin.4 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, intrucat conform HG 2139/2004 alin.III pct.2 si 3 cheltuielile efectuate la acest imobil sunt cheltuieli de reparatii, iar amortizarea urmeaza a se efectua dupa data punerii in functiune a imobilului, conform art.11 din Legea 15/1994 coroborat cu art.24 din Legea nr.571/2003

Fata de cele invocate solicita admiterea contestatiei, anulara deciziilor contestate si exonerarea de la plata obligatiilor stabilite in plus si a accesoriilor aferente.

**II.** Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si /sau intr-o forma de asociere nr. xxxxx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xxxxxxx, organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare in suma totala de xxx lei, reprezentand impozit pe venitul net anual impozabil, contributie de asigurari sociale de sanatate si accesorii aferente acestor obligatii, astfel:

*Referitor la obligatia privind impozitul pe venitul net anual impozabil*

Din verificarea efectuata asupra documentelor prezentate de contribuabil au rezultat urmatoarele constatari:

- pentru anul fiscal x

Contribuabilul a deus declaratia speciala privind veniturile realizate (Tip 200), inregistrata la A.F.P. Drobeta Tr. Severin sub nr. xx, prin care a declarat un venit brut in suma de xx lei, cheltuieli deductibile in suma de xx lei, rezultand un venit net in suma de xx lei.

In baza acestei declaratii, a fost emisa de A.F.P. Drobeta Tr. Severin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice, inregistrata sub nr. xxx din data de xxx, la care s-a calculat un impozit pe venit in suma de xxlei.

In urma verificarii evidentei contabile, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta in suma de xx lei fata de venitul net din declaratia anuala, suma ce reprezinta cheltuiala nedeductibila fiscal, contribuabilul inregistrand la rubrica plati din registrul jurnal de incasari si plati c/val. procurarii de carburanti auto, ceea ce a condus la stabilirea unui impozit pe venit suplimentar in suma de xxx lei.

Prin aceasta contribuabilul a incalcat prevederile art.48 alin.7, pct. <sup>21</sup><sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar din nota explicativa ( anexa nr.3a ) luata contribuabilului reiese ca acesta nu a cunoscut legislatia in vigoare in ceea ce priveste inregistrarea cheltuielilor privind achizitia de carburanti.

- pentru anul fiscal xx

Contribuabilul a depus declaratia speciala privind veniturile realizate (Tip 200), inregistrata la A.F.P. Drobeta Tr. Severin sub nr. xxx din data de xxx, prin care a declarat un venit brut in suma de xxx lei, cheltuieli deductibile in suma de xx lei, rezultand un venit net in suma de xxx lei.

In baza acestei declaratii, a fost emisa de A.F.P. Drobeta Tr. Severin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice, inregistrata sub nr. xxx din data de xx, la care s-a calculat un impozit pe venit in suma de xxx lei.

In urma verificarii evidentei contabile, organele de inspectie fiscala, au constatat o diferenta in suma de xxx lei fata de venitul net din declaratia anuala care rezulta din urmatoarele constatari:

- xx lei, diferenta suplimentara intre venitul brut inregistrat de contribuabil in declaratia anuala in suma de xx lei si venitul brut stabilit de organele de inspectie fiscala in suma de xxx lei. Prin aceasta contribuabilul a incalcat prevederile art. 82 alin. 3 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- xx lei, cheltuiala nedeductibila fiscal (anexa nr.2), contribuabilul inregistrand la rubrica plati din registrul jurnal de incasari si plati c/val. procurarii de carburanti auto. Prin aceasta contribuabilul a incalcat prevederile art.48 alin.7, pct. <sup>21</sup><sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- xx lei, cheltuiala nedeductibila fiscal (anexa nr.3), contribuabilul inregistrand la rubrica plati din registrul jurnal de incasari si plati c/val procurarii de materiale in vederea construirii in regie proprie a imobilului „sediul cabinet avocatura”.

Echipa de inspectie fiscala a stabilit ca in ceea ce priveste cheltuielile privind construirea unui mijloc fix (imobil) acestea nu se recupereaza fiscal prin deducerea cheltuielilor din venitul brut asa cum a procedat contribuabilul ci se recupereaza fiscal prin deducerea amortizarii, calculata prin aplicarea unei cote de amortizare asupra valorii de intrare.

Prin cele constatate contribuabilul a incalcat prevederile art.48 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.9, art.10 lit.c) si art.11 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, republicata.

Documentele justificative aferente investitiei „sediul cabinet” (facturi, chitante, extras de carte funciara, raport de evaluare, contract de vanzare cumparare, certificat de urbanism, autorizatie de constructie ) sunt intocmite pe xxx, iar in timpul controlului organele de inspectie fiscala au efectuat o

cercetare la fata locului constatand existenta pe teren a lucrarilor de investitii, materializate in constructia definitiva a imobilului „sediul cabinet avocatura”, fapt ce rezulta si din Raportul de evaluare intocmit de expertul evaluator.

Cu ocazia cercetarii la fata locului s-a intocmit procesul verbal de cercetare nr. xx din data de xx, iar din nota explicativa ( anexa nr.3a ) luata contribuabilului reiese ca acesta nu a cunoscut legislatia in vigoare privind amortizarea constructiilor noi.

Fata de cele constatate a fost stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de xx lei.

- pentru anul fiscal xx

Contribuabilul a depus declaratia speciala privind veniturile realizate (Tip 200), inregistrata la A.F.P. Drobeta Tr. Severin sub nr. xx din data de xx, prin care declara un venit brut in suma de xx lei, cheltuieli deductibile in suma de xxx lei, rezultand un venit net in suma de xx lei .

In baza acestei declaratii, a fost emisa de A.F.P. Drobeta Tr. Severin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice, inregistrata sub nr. xx din data de xxx, la care s-a calculat un impozit pe venit in suma de xx lei.

In urma verificarii evidentei contabile, organele de inspectie fiscala, au constatat o diferenta in suma de xx lei fata de venitul net din declaratia anuala care rezulta din urmatoarele constatari:

- xx lei, diferenta suplimentara intre venitul brut inregistrat de contribuabil in declaratia anuala in suma de xx lei si venitul brut stabilit de organele de inspectie fiscala in suma de xx lei. Prin aceasta contribuabilul a incalcat prevederile art. 82, alin. 3 din O.G. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- xx lei, cheltuiala nedeductibila fiscal (anexa nr.2), contribuabilul inregistrand la rubrica plati din registrul jurnal de incasari si plati c/val. procurarii de carburanti auto. Prin aceasta contribuabilul a incalcat prevederile art.48 alin.7, pct.<sup>21</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- xx lei, cheltuiala nedeductibila fiscal (anexa nr.3), contribuabilul inregistrand la rubrica plati in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli de c in vederea construirii in regie proprie a imobilului „sediul cabinet avocatura ”.

Echipa de inspectie fiscala a stabilit ca in ceea ce priveste cheltuielile privind construirea unui mijloc fix (imobil) acestea nu se recupereaza fiscal prin deducerea cheltuielilor din venitul brut asa cum a procedat contribuabilul ci se recupereaza fiscal prin deducerea amortizarii, calculata prin aplicarea unei cote de amortizare asupra valorii de intrare.

Valoarea de intrare in suma de xx lei a imobilului construit a fost stabilita in timpul controlului prin intocmirea de catre un expert evaluator agreat ANEVAR a Raportului de evaluare.

Prin cele constatate contribuabilul a incalcat prevederile art.48 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.9, art.10 lit.c) si art.11 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, republicata, iar din nota explicativa ( anexa nr.3a ) luata contribuabilului reiese ca acesta nu a cunoscut legislatia in vigoare privind amortizarea constructiilor noi .

Fata de cele mentionate mai sus a fost stabilit un impozit anual in suma de xx lei. Din impozitul pe venit stabilit de organul de inspectie fiscala, in suma de xx lei s-a scazut impozitul pe venit stabilit in decizia de impunere anuala in suma de xx lei, rezultand un impozit pe venit suplimentar in suma de xx lei.

- pentru anul fiscal xx

Contribuabilul a depus declaratia speciala privind veniturile realizate (Tip 200), inregistrata la A.F.P. Drobeta Tr. Severin sub nr. xx din data de xx, prin care declara un venit brut in suma de xx lei, cheltuieli deductibile in suma de xx lei, rezultand un venit net in suma de xx lei.

In baza acestei declaratii, a fost emisa de A.F.P. Drobeta Tr. Severin decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice, inregistrata sub nr. xx din data de xxx, prin care s-a calculat un impozit in suma de xx lei.

In urma verificarii evidentei contabile, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta in suma de xx lei fata de venitul net din declaratia anuala care rezulta din urmatoarele constatari:

- xx lei, diferenta suplimentara intre venitul brut inregistrat de contribuabil in declaratia anuala in suma de xx lei si venitul brut stabilit de organele de inspectie fiscala in suma de xx lei. Prin aceasta contribuabilul a incalcat prevederile art. 82, alin. 3 din O.G. 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

- xx lei, cheltuiala nedeductibila fiscal (anexa nr.3), contribuabilul inregistrand la rubrica plati in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli de procurare materiale in vederea construirii in regie proprie a imobilului „sediul cabinet avocatura”.

Echipa de inspectie fiscala a stabilit ca in ceea ce priveste cheltuielile privind construirea unui mijloc fix (imobil) acestea nu se recupereaza fiscal prin deducerea cheltuielilor din venitul brut asa cum a procedat contribuabilul ci se recupereaza fiscal prin deducerea amortizarii, calculata prin aplicarea unei cote de amortizare asupra valorii de intrare.

Prin cele constatate contribuabilul a incalcat prevederile art.48 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.9, art.10 lit.c) si art.11 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat, republicata, iar din nota explicativa ( anexa nr.3a ) luata contribuabilului, reiese ca acesta nu a cunoscut legislatia in vigoare privind amortizarea constructiilor noi .

Echipa de inspectie fiscala a stabilit un venit net impozabil in suma de xxx lei caruia ii corespunde un impozit anual in suma de xx lei. Din impozitul pe venit stabilit de organul de inspectie fiscala in suma de xx lei, s-a sczut impozitul pe venit stabilit in decizia de impunere anuala in suma de xx lei, rezultand un impozit pe venit suplimentar in suma de xxx lei.

*Referitor la obligatia privind contributiia de asigurari sociale de sanatate*

Din verificarea efectuata asupra documentelor prezentate de contribuabil au rezultat urmatoarele constatari:

- pentru anul fiscal xx

Contribuabilul a depus la C.A.S. Mehedinti declaratia privind veniturile estimate, prin care declara un venit net estimat in suma de xx lei sub salariului de baza minim brut pe economie ( xx lei), venit pentru care C.A.S. Mehedinti (anexa nr.5) calculeaza o contributie de asigurari sociale de sanatate in suma de xx lei, in conformitate cu prevederilor art. 257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, insa nu depune declaratia anuala privind veniturile realizate in vederea regularizarea CASS-ului, incalcand astfel prevederile art. 7 din Normele Metodologice de aplicare a prevederilor art. III din O.U.G. nr. 58/2010 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si alte masuri financiar – fiscale, coroborat cu O.G. 92/2003, art. 82, alin. 3 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare a verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net anual in suma de xx lei sub salariul minim brut pe economie in suma de xx lei ( xx lei :xx luni = xx lei xx lei x x luni=xx lei).

Din venitul net stabilit de organul de inspectie fiscala in suma de xxx lei se scade suma de x lei reprezentand baza de impozit luata in calcul de CNAS-CAS Mehedinti rezultand un venit net neimpozabil in suma de xx lei la care se aplica cota de impozitare de x % rezultand o contributie sociala de asigurare de sanatate in suma de xx lei.

Calculul este conform prevederilor art. 257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si cu Legea bugetului:

- pentru anul fiscal xx

Contribuabilul a depus la C.A.S. Mehedinti anexa nr. 5 prin care declara un venit net anticipat in suma de xx lei, calculandu-se o contributie de asigurari sociale de sanatate in suma de xx lei la nivelul salariului de baza minim brut pe economie ( xx lei), conform prevederilor art. 257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si cu Legea bugetului. C.A.S. Mehedinti a efectuat regularizarea contributiei de asigurari sociale de sanatate la suma de xx lei ( anexa nr. 5).

Urmare inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net anual in suma de xx lei din care se scade suma de xx lei reprezentand baza de impozit luata in calcul de CAS Mehedinti rezultand un venit net neimpozabil in suma de xx lei la care se aplica cota de impozitare de x %, conform

prevederilor art.257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand o contributie sociala de asigurare de sanatate in suma de xx lei.

- pentru anul fiscal xx

Contribuabilul a depus la C.A.S. Mehedinti anexa nr. 5 prin care declara un venit net net anticipat in suma de xx lei, calculandu-se o contributie de asigurari sociale de sanatate in suma de xx lei la nivelul salariului de baza minim brut pe economie ( x lei), conform prevederilor art.257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si cu Legea bugetului. C.A.S. Mehedinti efectueaza regularizarea contributiei de asigurari sociale de sanatate la suma de x lei ( anexa nr.5).

Urmare inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net anual in suma de x lei din care se scade suma de x lei rezentand baza de impozit luata in calcul de CAS Mehedinti rezultand un venit net neimpozabil in suma de x lei la care se aplica cota de impozitare de xxx %, conform prevederilor art.257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand o contributie sociala de asigurare de sanatate in suma de xx lei.

Pentru obligatiile stabilite suplimentar au fost calculate, in conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) si (7) si art.120<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, accesorii in suma totala de xx lei, respectiv xxx lei accesorii aferente impozitului pe venitul net anual si xx lei accesorii aferente CASS.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Craiova este daca obligatiile de plata stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si /sau intr-o forma de asociere nr.xxx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xx, in suma totala de xx lei, sunt datorate de catre x xx bugetului general consolidat al statului.*

*Referitor la obligatia stabilita suplimentar privind impozitul pe venitul net anual impozabil*

*In ceea ce priveste cheltuielile privind achizitia de carburanti auto*

**In fapt**, urmare a verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma totala de xx lei, reprezentand cheltuieli cu combustibilul, inregistrate in contabilitatea organizata in partida simpla de xxx, nu pot fi considerate ca si cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit, invocand in acest sens prevederile art.48 alin.7, pct.<sup>2</sup><sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Contestatoarea considera ca deductibilitatea cheltuielilor cu combustibilul este justificata deoarece se incadreaza la exceptia prevazuta in Codul fiscal, respective, la transportul personal „la si de la locul de desfasurare a activitatii”.

**In drept**, spetei ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care stipuleaza:

*Codul fiscal*

- 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 partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

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

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;[...]

(7) „Nu sunt cheltuieli deductibile: [...]

lit.<sup>21</sup> in perioada 01 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul 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 incluzand si scaunul soferului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recutare a fortei de munca”;[...]

lit.<sup>21</sup> in perioada 01 ianuarie 2011 - 31 decembrie 2011, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul 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 incluzand si scaunul soferului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii: [...]

*Normele metodologice*

pct.39<sup>1</sup>. „Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. 1<sup>1</sup>) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date în aplicarea art. 1451 din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

pct.45<sup>1</sup>. (1) În aplicarea art. 1451 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:[...]



f) vehiculele utilizate **exclusiv** pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și 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 ceea ce privește cheltuielile privind combustibilii, potrivit prevederilor legale mai sus citate, legiuitorul a limitat dreptul de deducere a acestora pentru vehiculele rutiere 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 celor utilizate exclusiv pentru transportul de personal la și de locul de desfășurare a activității.

De asemenea, pentru a se încadra la excepția menționată anterior, conform prevederilor legale stipulate, contribuabilul trebuie să îndeplinească cumulativ condițiile impuse de legiuitor, respectiv:

- utilizarea **exclusiva** a vehiculului pentru transportul angajaților;
- să existe dificultăți majore în a găsi alte mijloace de transport;
- să existe un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport.

Având în vedere că în ceea ce privește consumul de combustibil, xxxx se limitează la a preciza că acesta a fost folosit pentru transportul personal „la și de la locul de desfășurare a activității” considerăm că nu poate fi vorba de încadrarea în excepția prevăzută în Codul fiscal, în sensul că folosirea autoturismului pentru transportul personal nu poate fi asimilată cu „transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității” care presupune întrunirea condițiilor mai sus enumerate și, drept urmare, din acest punct de vedere nu are dreptul la deducerea a cheltuielilor cu combustibilul.

*In ceea ce privește cheltuielile privind procurarea de materiale în vederea construirii în regie proprie a imobilului „sediul cabinet avocatura”.*

**In fapt**, în perioada analizată, xxxx a înregistrat în registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica plăți suma totală de xx lei, reprezentând cheltuieli deductibile fiscal la data efectuării lor, c/val materialelor utilizate în vederea construirii în regie proprie a imobilului „sediul cabinet avocatura”.

Echipa de inspecție fiscală a stabilit că aceste cheltuieli au fost efectuate pentru construirea unui mijloc fix (imobil) și, prin urmare, nu se recuperează fiscal prin deducerea cheltuielilor din venitul brut așa cum a procedat contribuabilul ci se recuperează fiscal prin deducerea amortizării, calculată prin aplicarea unei cote de amortizare asupra valorii de intrare.

Fata de constatarile inspectiei fiscale petenta precizeaza ca, in cauza, este vorba de efectuarea unor cheltuieli de reparatii la un imobil achizitionat astfel ca se justifica deducerea acestora la calculul impozitului pe venit.

**In drept**, sunt aplicabile urmatoarele prevederi din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

- art.48 alin.(4) *Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt :[...]*

c) *sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlul II, dupa caz*"

- art.24 Amortizarea fiscala

(1) *„Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol”*

De asemenea prevederile din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, stipuleaza:

- art.9 *„Amortizarea se stabileste prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe si se include in cheltuielile de exploatare”.*

- art.10 *„Prin valoarea de intrare a mijlocului fix se intelege:[...]*

c) *costul de productie pentru mijloace fixe construite sau produse de unitatea patrimoniala”*.

- art.11 *„Amortizarea mijloacelor fixe se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare”.*

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

- in baza contractului de vanzare cumparare incheiat cu Primaria xxx, Cabinet xxx achizitioneaza un teren in suprafata de xx mp pe care se afla o constructie cu o suprafata de xx mp;

- in data de 01.02.2011 se obtine Autorizatia de construire nr.x prin care se autorizeaza *„Constructie Cabinet Avocatura Individual SP+P+M si gard imprejmuitoar”* pe terenul situat in comuna xx;

- in baza Certificatului de urbanism nr.xxx si a memoriului de arhitectura intocmit pentru xxx se accepta demolarea cladirii existente pe amplasament, motivul demolarii fiind starea avansata de degradare in vederea construirii noului imobil;

- din nota explicativa data de contribuabil in fata organelor de inspectie fiscala (anexa nr.3 a) reiese ca toate cheltuielile efectuate in perioada 2010-2012 se refera la *„constructia unui sediu nou de la fundatie pana la acoperis”*;

Prin urmare, in baza documentelor mai sus enumerate, se retine ca in speta este vorba de construirea unui imobil in regie proprie pentru care cheltuielile aferente achizitionarii de materiale se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, motiv pentru care organul fiscal, in mod legal, a considerat ca si cheltuiala deductibila amortizarea mijlocului fix si nu cheltuielile cu procurarea de materiale.

Argumentul prezentat de contestatatoare potrivit caruia lucrarile pentru care s-au efectuat cheltuielile, care fac obiectul contestatiei, erau pentru reparatii la un imobil, nu este de natura a solutiona favorabil cauza intrucat din documentele existente la dosarul cauzei rezulta fara echivoc ca este vorba de cheltuieli efectuate in vederea construirii unui sediu nou, care se recupereaza prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijlocului fix.

Fata de cele retinute, se constata ca in ceea ce priveste obligatia privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in suma totala de xx lei, recalculata urmare a reconsiderarii cheltuielilor inregistrate, este legal stabilita si urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

*Referitor la obligatia la stabilita suplimentar privind CASS.*

**In fapt**, urmare a verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente in ceea ce priveste modul de declarare a contributiei de asigurari sociale de sanatate, respectiv xxx nu a depus in anul xx la CAS Mehedinti declaratia privind veniturile realizate, iar urmare a constatarilor privind modul de stabilire a impozitului pe venit a fost modificata baza de impozit luata in calcul de CAS Mehedinti, ceea ce a condus la modificarea obligatiei de plata in ceea ce priveste contributia de sanatate.

Prin urmare, pentru perioada verificata s-a calculat o obligatie suplimentara privind contributia de asigurari de sanatate in suma totala de xxxx lei.

**In drept**, art.257 alin.2 lit.b din Legea 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare stipuleaza: „*Contributia lunara a persoanelor asigurate, se stabileste sub forma unei cote de 6,5% ce se aplica asupra: ... b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfasoara activitati independente, daca acest venit este singurul asupra caruia se calculeaza contributia, aceasta nu poate fi mai mica decat cea calculata la un salariu de baza minim brut pe tara, lunar*”.

Avand in vedere cele precizate in fapt si in drept, se retine ca pentru veniturile obtinute din activitatea desfasurata de xxx acesta trebuia sa stabileasca, sa declare si sa plateasca contributii de asigurari sociale de sanatate si, prin urmare, tinand cont de faptul ca nu se contesta modul de calcul al obligatiilor privind CASS, rezulta ca suma de xxx lei, reprezentand obligatie stabilita suplimentara in ceea ce priveste contributia de asigurari sociale de sanatate este legal stabilita, astfel ca va fi respinsa ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

*Cu privire la accesoriile in suma totala de xxx lei, aferente obligatiilor stabilite suplimentar privind impozit pe venitul net anual impozabil si CASS.*

**In fapt**, organul fiscal a stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si /sau intr-o forma de asociere nr.xx, accesorii aferente impozitului pe venitul net anual impozabil în suma totala de xx lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma xx lei si penalitati de intarziere in suma de xxx lei, calculate

pentru perioada xx si accesorii aferente CASS în suma totala de xx lei, respectiv dobanzi/majorari de intarziere in suma xx lei si penalitati de intarziere in suma de xxlei, calculate pentru perioada xxx.

**In drept**, în speta sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

- art.119 alin.(1) „, Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere ”.[...]

- art.120 alin.(1) „, Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv”.[...];

- art.120<sup>1</sup> Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel :

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse ;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse ;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor ”.

Având în vedere ca nu se contesta modul de calcul al accesoriilor în suma de xx lei, iar pentru obligatiile care au generat aceste accesorii contestatia a fost respinsa, urmeaza a se respinge contestatia si pentru dobanzile si penalitatile de intarziere aferente potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Referitor la contestatia impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. MH xxx

**In fapt**, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. MH 6586/10.02.20xx14 s-a retinut ca pe perioada xx, pentru contributiile privind: impozitul pe veniturile din salarii, CAS angajator, CAS asigurati, Fond accidente si boli profesionale, Somaj angajator, Somaj asigurati, CASS angajator, CASS asigurati, Contrib.pt.concedii si indemnizatii, Fond garantare, contestatoarea nu are obligatii fiscale de plata la bugetul general consolidat.

**In drept**, potrivit art. 85 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

(1) „Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, in conditiile art.82 alin.(2) si art.86 alin.(4);
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri”.

Art. 109 si art.110 din acelasi act normativ precizeaza:

- art.109 (3) „Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii:[...] b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, daca nu se constatata diferente de obligatii fiscale ”.

- art. 110 (3) „Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii ”.

Totodata, potrivit art. 205 alin. (2) si (4) din actul normativ mai sus invocat, este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând **fi contestate si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat al statului.**

Art. 206 alin.(1) lit. b), c) si d) din acelasi act normativ prevede ca, contestatia se formuleaza în scris si cuprinde în mod obligatoriu: **obiectul contestatiei, motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se întemeiaza**, iar conform alin.(2): **”Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.**

Din coroborarea textelor de lege susmentionate se retine ca lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat **obiect**, motive de fapt si de drept, precum si dovezile pe care se întemeiaza aceasta.

Asa fiind, din situatia de fapt si de drept mai sus prezentata, se retine ca societatea contestatoare se afla în situatia de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligatii la bugetul consolidat al statului în raport de dispozitiile art.205 alin.(2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si deci nu a fost lezata în vreun drept al sau.

Drept urmare, în speta sunt operabile si art.217 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca: **„Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se mai proceda la analiza pe fond a contestatiei”.**

Totodata raportat la dispozitiile pct.12.1, lit.d) din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003, aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 450/19.04.2013, care precizeaza: **„Contestatia poate fi respinsa ca: d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul legitim”**, organele de solutionare a contestatiei vor proceda la respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de xxxx, impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. MH xxx.

Pentru considerentele aratate in continutul proiectului de decizie si in temeiul art.209, art. 210 si art. 216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

## DECIZIA

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de xxxx impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale stabilite suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si /sau intr-o forma de asociere nr. nr.xxx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xxx, ce are ca obiect suma totala de **xxx lei**, reprezentând obligatii stabilite suplimentar privind impozitul pe venitul net anual, CASS si accesorii aferente acestor obligatii.

2.Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de Cabinet xxx, impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. xxx.

DIRECTOR GENERAL

xxx

SEF SERVICIU: xxx  
CONSILIER: xxx