



DECIZIE nr. 2549/13.04.2020

privind soluționarea contestației formulate de X I.I. înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR_DGR nr...../17.12.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad cu adresa nr. ARG_AIF/10.12.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR_DGR nr...../17.12.2019 asupra contestației formulate de

X INTERPRINDERE INDIVIDUALĂ

.....
cu sediul în Zădăreni,
și IT
cu domiciliul în Arad
în calitate de titular al X I.I.

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad sub nr. ARG_AIF/06.12.2019 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub TMR_DGR nr...../17.12.2019.

X INTERPRINDERE INDIVIDUALĂ și I.T. în calitate de titular al X II formulează contestație împotriva:

- **Raportului de inspecție fiscală nr...../17.10.2019** emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de Inspecție fiscală;
- **Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. /17.10.2019** emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de Inspecție fiscală prin care s-au stabilit obligații de plata de natura **impozitului pe venit în sumă totală de xxxxxxxx lei** după cum urmează :

Pentru anul 2014:

- xxxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);
Pentru anul 2015:
- xxxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);
Pentru anul 2016:
- xxxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);
Pentru anul 2017:
- xxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);

• **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../17.10.2019**, prin care s-a stabilit **TVA suplimentar în sumă de xxxxxxx lei** pentru perioada 01.01.2014 – 31.08.2019.

Suma totală contestată este în cuantum de **xxxxxxx lei** și este compusă din

:

- impozit pe venit în sumă totală de **xxxxxxx lei** stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr./17.10.2019
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxxx lei stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr...../17.10.2019.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./17.10.2019, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;”*

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

- a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația în care obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr...../17.10.2019 și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. /17.10.2019.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoanele fizice nr...../17.10.2019 și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. /17.10.2019.

Contestația a fost formulată și semnată de DI. IT, în calitate de titular al X INTERPRINDERE INDIVIDUALĂ, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziilor de impunere contestate, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 24.10.2019, contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziilor contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația formulată contribuabilul aduce următoarele argumente:
Aspecte de procedura

Arata că, raportul de inspecție fiscală a fost întocmit în urma emiterii avizului de inspecție fiscală ARG-AIF nr..... din **25.09.2019** comunicat în data de 25.09.2019 (consemnat greșit **08.07.2019**) și avizului privind extinderea inspecției fiscale ARG AIF nr. din 25.09.2019, conform căreia a fost informat ca, în baza art. 113 și 122 din Legea nr. 207/2015 cu modificările și completările

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

ulterioare, începând cu 25.09.2019 va face obiectul unei extinderi a inspecției fiscale.

În acest sens, arată că inițial în data de 08.07.2019 a primit **avizul de inspecție fiscală cu nr./27.06.2019** în care s-a menționat ca începând cu **24.07.2019** va face obiectul unei inspecții fiscale, care a fost predat inspectorului fiscal în 25.09.2019 când a primit documentul cu data din 25.09.2019 la cererea acestuia.

Astfel, susține că, în cazul în care controlul s-ar fi desfășurat începând cu 24.07.2019 ar fi beneficiat de prevederile art. 24-27 din O.G. 6 din 31.07.2019, dacă la data publicării în M.O. 648 din 05.08.2019 și intrării în vigoare controlul ar fi fost în derulare.

Prin urmare, în cazul în care a existat posibilitatea ca să beneficieze de prevederile O.G. 6/2019, petentul invocă „reaua credință - voință, nepăsare sau aplicarea principiului *”timpul trece leafa merge noi cu drag muncim” sau toate la un loc din partea echipei de control* ” având în vedere amânarea controlului care trebuia să înceapă în 24.07.2019 și a fost amânat în perioada 25.09 – 17.10. 2019.

De asemenea, invocă faptul că la data de 17.10.2019 când a fost chemat de către inspector să semneze Declarația și Înștiințarea privind discuția finală nu a avut cunoștință și nici nu a fost informat de către inspector ca exista posibilitatea să își exprime în scris PUNCTUL DE VEDERE REFERITOR LA CONTROLUL EFECTUAT fiind în data de 24.10.2019 contactat telefonic de către inspectorul fiscal să se prezinte în vederea luării la cunoștință și semnării raportului de inspecție fiscală.

Pe fond, prezintă constatările organelor de inspecție fiscală, sumele stabilite pe ani fiscali atât în ceea ce privește TVA cât și impozitul pe venit, subliniind că, în cadrul raportului privind inspecția fiscală s-a precizat faptul că în calitate de contribuabil a dedus cheltuielile și tva-ul aferent cheltuielilor efectuate în scop personal, cheltuieli reprezentând alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a întocmit deviz și situație de lucrări, materialele fiind utilizate la imobilul locuință personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngreșăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal, fără a se menționa de către inspectorii constatatori în ce cantitate, data achiziției și factura emisă, folosind la modul general în toate situațiile.

De asemenea, susține că și în cazul impozitului pe venit s-a consemnat ca în conformitate cu prevederile legale " nu sunt cheltuieli deductibile (...) a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale" folosindu-se expresii la modul general fără a se preciza în ce cantitate, data achiziției, factura, majoritatea acestor cheltuieli fiind catalogate, în opinia petentului, în mod greșit, ca nedeductibile.

În motivarea contestației petentul arată că,I.I are stabilit sediul social în ZADARENI,în baza contractului de împrumut de folosință - comodat încheiat la data de 02.04.2009, anexat în fotocopie la dosarul cauzei.

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

În justificarea necesității achizițiilor efectuate, susține că materialele de construcții au fost folosite pentru efectuarea întreținerii imobilului conform prevederilor punctului III și IV. din contract și că executarea lucrărilor de întreținere a imobilului s-au executat atât în regie proprie de către petent, cât și cu personal specializat, dar având în vedere că lucrările au fost doar de întreținere, întocmirea unui deviz de lucrări nu a fost considerată necesară.

Precizează că întregul imobil este folosit pentru desfășurarea activităților conform obiectului de activitate și că mobilierul a fost folosit în cadrul executării instructajului pe linia securității și sănătății în munca a angajaților beneficiarilor.

De asemenea susține că, mobilierul achiziționat a fost folosit în scopul exercitării activităților pe linia executării și întocmirii documentelor necesare conform obiectului de activitate, pentru asigurarea condițiilor optime de desfășurare a activității sale.

În considerarea prevederilor Codului Muncii L- 53/2003, conform căreia la locul de munca angajaților trebuie să li se asigure condiții **bune de** desfășurare a activității și având în vedere că în timpul zilei desfășoară activități de instructaj pe linia SSM, atât la sediul beneficiarului cât și la sediul social al X ÎNTREPRINDERE INDIVIDUALA și nu are angajați, petentul consideră că are calitatea unui angajat, iar condițiile de muncă la sediul social trebuie să fie foarte bune.

Totodată, în opinia petentului, asigurarea unui aspect fizic este primordială în ceea ce privește ținuta sa în relația cu beneficiarul scop în care a achiziționat obiecte de îmbrăcăminte pe care le-a considerat deductibile din punct de vedere fiscal. Și asigurarea unei alimentații adecvate constituie de asemenea, în opinia petentului, un obiect primordial în desfășurarea activităților fapt pentru care o parte din produsele alimentare au fost deduse.

De asemenea la executarea manoperei susține că a folosit personal care nu i-a eliberat facturi, încercând să le compenseze cu alte materiale la care i s-au eliberat facturi fiscale.

În ceea ce privește achiziția de îngrășăminte chimice, susține că, au fost folosite la tratarea arbuștilor ornamentali, florilor și erbicidarea buruienilor din curtea și din afara sediului social.

În ceea ce privește achiziția de băuturi alcoolice și jucării, în cazuri izolate, pe întreaga perioadă verificată, susține că a achiziționat în cantități nesemnificative. băuturi alcoolice și jucării pentru nepotul său.

Susține că, în cadrul obiectului de activitate 7490 - alte activități profesionale, științifice și tehnice n.c.a., (SSM) cheltuielile deductibile sunt toate acele cheltuieli care duc/ajută la realizarea obiectului de activitate, al profesiei sale și, în final, la încasările care duc la plata impozitelor către stat.

Prin urmare consideră cheltuielile cu deplasarea la beneficiar („la care este obligatoriu să ne deplasăm în vederea verificării condițiilor de muncă”), cu pliantele care nu fac altceva decât o reclama a serviciilor oferite („altfel, cum ar afla persoanele care au nevoie de aceste servicii să ne angajeze”), tonerul („în întocmirea documentelor pe linia SSM depunem rapoarte cu sute și mii de

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

pagini la fiecare societate”), mobilierul de lucru și de arhiva de la sediul social, renovarea și întreținerea în bune condiții a imobilului care constituie sediul social, toate acestea sunt cheltuieli fără de care nu ar fi posibilă desfășurarea activității, cu atât mai puțin creșterea numărului de clienți și implicit, venituri mai mari.

Arată că, în ceea ce privește contabilitatea în partidă simplă aceasta este una strict de încasări și plăți, astfel că, în ceea ce privește plățile, acestea cuprind plățile efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării de venituri.

Pentru întreaga perioadă controlată aferentă TVA - ului, 21.305, respectiv impozitul pe venit xxxxxx lei nu au fost luate în considerare cheltuielile cu asigurarea de viață, unele cheltuielile de deplasare precum și cheltuielile necesare și executate în vederea întreținerii sediului social, cheltuieli în legătură cu care, organele de control au opinat ca nu se poate face dovada ca au fost utilizate/folosite în scopul realizării de venituri, respectiv ca echipa de inspecție fiscală nu a putut identifica aceste materiale. Față de aceste constatări arată că personal a prezentat și indicat echipei de control unde s-au folosit acele materiale și unde se afla bunurile enumerate, însă, pentru a dovedi utilitatea și cuantumul lor, va solicita, dacă va fi cazul, și o expertiză în domeniul construcțiilor.

În concluzie, în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată petentul contestă întreaga sumă suplimentară stabilită de organele de control fiscal, considerând ca actele contabile au fost corecte și suma colectată, pentru perioada 01.01.2014 - 31.08.2019, cu titlul de taxă pe valoare adăugată a fost depusă la bugetul de stat, iar în ceea ce privește impozitul pe venitul suplimentar pentru perioada 01.01.2014-31.12.2017, contestă acele sume care s-au stabilit suplimentar în urma neluării în calcul ca și cheltuieli deductibile.

II. În baza Raportului de inspecție fiscală nr./17.10.2019, AJFP Arad a emis:

1. Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../17.10.2019 prin care s-au stabilit obligații de plată de natură impozitului pe venit în sumă totală de xxxx lei pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2017 având în vedere că, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală așa cum au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr./17.10.2019 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, II X a efectuat, în perioada 2014 – 2017, diverse cheltuieli în sumă de xxxxxx lei în anul 2014, xxxxxx lei în anul 2015, în sumă de xxxxxx lei în anul 2016 și xxxxxx lei în anul 2017 reprezentând contravaloarea unor bunuri și servicii considerate de către organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la determinarea venitului anual impozabil, pe motiv că acestea au fost efectuate pentru uzul personal, nefiind realizate în interesul direct al activității, fiind

încălcate prevederile art. 48 alin.7 din Legea 571/2003 și respectiv art. 68 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal aplicabil în începând cu anul 2016.

2. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../17.10.2019, prin care s-a stabilit TVA suplimentar în sumă de xxxxxxxx lei pentru perioada 01.01.2014 – 31.08.2019. TVA stabilită suplimentar în sumă totală de xxxxxx lei provine din:

- **pentru anul 2014 - TVA în sumă de xxxx lei** dedusă pentru achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngreșăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal contrar prevederilor art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxxx lei din care baza de impozitare în sumă de 25.000 lei și TVA în sumă de 5.989 lei ;

- **pentru anul 2015 - TVA în sumă de 6.090 lei** dedusă pentru achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngreșăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal contrar prevederilor art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxxxx lei din care baza de impozitare în sumă de 27.427 lei și TVA în sumă de xxxx lei ;

- **pentru anul 2016 - TVA în sumă de xxxxx lei** dedusă pentru achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngreșăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal contrar prevederilor art. 297 alin.4 litera a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxxxx lei din care baza de impozitare în sumă de xxxxx lei și TVA în sumă de xxxxx lei;

- **pentru anul 2017 - TVA în sumă de xxxxxxx lei** dedusă pentru achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngreșăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal contrar prevederilor art. 297 alin.4 litera a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxxx lei din care baza de impozitare în sumă de xxxx lei și TVA în sumă de xxxx lei;

- **pentru anul 2018 - TVA în sumă de xxxxx lei** dedusă pentru achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal,

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

materiale de construcții pentru care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngrășăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal contrar prevederilor art. 297 alin.4 litera a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxx lei din care baza de impozitare în sumă de xxxx lei și TVA în sumă de xxxx lei;

- **pentru anul 2019 - TVA în sumă de xxx lei** dedusă pentru achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngrășăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal contrar prevederilor art. 297 alin.4 litera a din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxxxx lei din care baza de impozitare în sumă de xxxxxx lei și TVA în sumă de xxx lei;

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Aspecte procedurale:

În ceea ce privește argumentele contestatarului referitoare la amânarea datei de începere a inspecției fiscale, precum și a posibilității petentului de a beneficia de prevederile OG nr.6/2019, învedereăm următoarele:

În fapt, inspecția fiscală parțială la X I.I a avut ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe venit, în acest sens fiind emis Avizul de inspecție fiscală nr./27.06.2019.

Ulterior emiterii și comunicării Avizului de inspecție fiscală nr./27.06.2019, datorită identificării unor elemente suplimentare care au prezentat un interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile, s-a procedat la extinderea inspecției fiscale pe perioada de prescripție, cu respectarea prevederilor legale, emițând-se în acest sens Avizul de inspecție fiscală nr...../25.09.2019 pentru verificarea taxei pe valoarea adăugată aferenta perioadei 01.01.2014 – 31.08.2019 și a impozitului pe venit aferent perioadei 2014 - 2017. Acest aviz a fost comunicat petentului la începerea inspecției fiscale, în conformitate cu prevederile art. 122 alin. (3) lit. c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală care prevede:

„(3) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:

[...]

c) pentru extinderea inspecției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală inițial;”

Astfel, inspecția fiscală a început în data de 25.09.2019, aceasta fiind data înscrisă de organele de inspecție fiscală în Registrul Unic de control și s-a finalizat prin emiterea Raportului de inspecție fiscală nr. .../17.10.2019, în baza căruia au fost emise decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr./17.10.2019 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../17.10.2019.

În drept, potrivit art. 110 alin.(1), art din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„ ART. 110

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

iar potrivit art. 115 și art. 117 din același act normativ:

Formele și întinderea inspecției fiscale

(...)

(2) Organul de inspecție fiscală decide asupra efectuării unei inspecții fiscale generale sau parțiale, pe baza analizei de risc.

(3) Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.

ART. 117 Perioada supusă inspecției fiscale

„ *(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale.*

(2) Selectarea perioadelor care vor fi supuse inspecției fiscale se efectuează de organul fiscal în funcție de riscul fiscal identificat.

(3) Inspecția fiscală se poate extinde, cu respectarea alin. (1) și asupra celorlalte perioade fiscale neverificate.”

ART. 122 Avizul de inspecție fiscală

„ *(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.*

(2) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului/plătitorului, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili/plătitori.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la beneficiul perioadei de comunicare a avizului de inspecție fiscală prevăzut la alin. (2).

(4) Avizul de inspecție fiscală se comunică la începerea inspecției fiscale în următoarele situații:

a) în cazul efectuării unei inspecții fiscale la un contribuabil/plătitor aflat în procedura de insolvență;

b) în cazul în care, ca urmare a unui control inopinat, se impune începerea imediată a inspecției fiscale;

c) **pentru extinderea inspecției fiscale la perioade sau creanțe fiscale, altele decât cele cuprinse în avizul de inspecție fiscală inițial;**

d) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;

e) în cazul unor cereri ale contribuabilului/plătitorului pentru a căror soluționare, ca urmare a analizei de risc, este necesară efectuarea inspecției fiscale.

(...)

(7) Avizul de inspecție fiscală cuprinde:

a) temeiul juridic al inspecției fiscale;

b) data de începere a inspecției fiscale;

c) obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale. ”

ART. 123

Începerea inspecției fiscale

(1) În situația în care data de începere a inspecției fiscale înscrisă în aviz este ulterioară împlinirii termenului prevăzut la art. 122 alin. (2), inspecția fiscală nu poate începe înainte de data înscrisă în aviz.

(2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal se semnează de către organul de inspecție fiscală și contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură.

(3) Dacă inspecția fiscală nu poate începe în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prevăzută în aviz, contribuabilul/plătitorul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligațiile fiscale și poate fi extinsă asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, pe perioada de prescripție, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile.

De asemenea, legiuitorul a prevăzut situația în care, dacă inspecția fiscală nu poate începe în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prevăzută în Avizul de inspecție fiscală, contribuabilul/plătitorul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale.

Față de cadrul legal mai sus prezentat, rezultă că, organele de inspecție fiscală pot decide amânarea datei de începere a efectuării inspecției fiscale și extinderea inspecției fiscale asupra tuturor raporturilor relevante pentru

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

impozitare, pe perioada de prescripție, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legislației fiscale/contabile și dacă este respectat termenul de prescripție, astfel că, alegațiile petentului cu privire la „ amânarea cu re-credință și nepăsare de către organele de inspecție fiscală a momentului de începere a controlului ” astfel încât acesta să nu poată beneficia de prevederile art.24-27 din OG nr.6/31.07.2019 publicată în MO nr.648 din 05.08.2019, nu sunt fundamentate sub aspect legal și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, atâta vreme cât organele de inspecție fiscală nu aveau posibilitatea de a anticipa legal momentul publicării Ordonanței nr. 6 din 31 iulie 2019 privind instituirea unor facilități fiscale, iar norma legală care reglementează în domeniul competențelor inspecției fiscale, respectiv Codul de procedura fiscală, nu prevede obligația organului de inspecție fiscală de a prezenta contribuabilului motivele pentru care inspecția fiscală este extinsă pe perioada termenului de prescripție, celelalte condiții prevăzute de art.122 și următoarele din Codul de procedura fiscală fiind îndeplinite de organul de inspecție fiscală.

Susținerea petentului din contestația formulată că, la data de 17.10.2019 când a fost invitat să semneze Declarația și Înștiințarea privind discuția finală nu a fost informat de către inspector că există posibilitatea să își exprime în scris punctul de vedere referitor la controlul efectuat, este infirmată chiar de Notificarea contribuabilului conform art. 130 alin.3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, existentă în fotocopie la dosarul cauzei completată olograf și semnată de către acesta, în care petentul I.T în calitate de titular al X II a declarat că: „ *mi-au fost aduse la cunoștință rezultatele inspecției fiscale, prin prezentarea proiectului de raport de inspecție fiscală, efectuată cu ocazia VERIFICĂRII FISCALE și nu am nici o obiecțiune față de cele constatate, renunțând la exprimarea în scris a punctului de vedere*”

Asupra fondului cauzei

1. În ceea ce privește capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxxxx lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr./17.10.2019, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă întreprinderea individuală are drept de deducere pentru TVA în sumă de xxxxxx lei, în condițiile în care argumentele prezentate în susținerea contestației nu sunt de natura să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, în perioada supusă inspecției fiscale petentul și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferent unor achiziții de alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru

care nu a prezentat deviz de lucrări și situații de lucrări, materiale care au fost utilizate la imobilul locuința personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngrășăminte chimice, jucării, alte bunuri folosite în scop personal, valoarea totală a acestor achiziții fiind în suma de xxxxxxxx lei din care baza de impozitare în sumă de xxxxx lei și TVA în sumă de xxxxxxxx lei;

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"Art. 145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile."

"Art. 146.- (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) [...]"

Norme metodologice:

"46. (1) - Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal și cu dovada plății în cazul achizițiilor prevăzute la art. 145 alin. (1²) din Codul fiscal efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii prevăzute la art.145 alin. (1¹) din Codul fiscal de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare."

Conform dispozițiilor legale de mai sus, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **două condiții cumulative**, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **să și demonstreze ca bunurile și serviciile facturate au fost achiziționate și prestate efectiv în folosul operațiunii taxabile respective. De altfel, simpla prezentare a unor documente nu poate asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili.**

Totodată potrivit prevederilor art.297 alin 4 si art. 299 alin.1 lit. a din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal si a Normelor metodologice de aplicare aprobate prin HG nr.1/2016, în vigoare după data de 01.01.2016:

**„ ART. 297 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere
(...)**

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

a) operațiuni taxabile;”

Normele metodologice

“ 67. (1) Dreptul persoanelor impozabile de a deduce taxa achitată sau datorată pentru bunurile/serviciile achiziționate destinate utilizării în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal constituie un principiu fundamental al sistemului de TVA. **Dreptul de deducere prevăzut la art. 297 din Codul fiscal face parte integrantă din mecanismul TVA și, în principiu, nu poate fi limitat. Acest drept se exercită imediat pentru totalitatea taxei aplicate operațiunilor efectuate în amonte. Pentru a beneficia de dreptul de deducere trebuie îndeplinite în primul rând condițiile de fond, astfel cum rezultă din jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene, respectiv pe de o parte, cel interesat să fie o persoană impozabilă în sensul titlului VII din Codul fiscal și, pe de altă parte, bunurile sau serviciile invocate pentru a justifica acest drept să fie utilizate în aval de persoana impozabilă în scopul operațiunilor prevăzute la art. 297 alin. (4) din Codul fiscal, iar în amonte, aceste bunuri sau servicii să fie furnizate de o altă persoană impozabilă.”**

coroborat cu prevederile art. 299, alin.1, lit. a în care se precizează

“ ART. 299 - Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 319](#), precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”

Normele metodologice

“ 69. (1) Persoana impozabilă poate deduce taxa aferentă achizițiilor dacă sunt îndeplinite condițiile de fond prevăzute la pct. 67 alin. (1), precum și formalitățile prevăzute la art. 299 din Codul fiscal.”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă, **dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă** în conformitate cu prevederile art. 319.

Prin urmare, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală așa cum au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...../17.10.2019 care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, baza impozabilă s-a modificat cu suma de xxxxxx lei careia îi corespunde un TVA în suma de xxxxxx lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferent achizițiilor de bunuri și servicii pentru care contribuabilul nu a prezentat dovezi obiective că sunt aferente realizării de operațiuni taxabile.

Petentul a achiziționat următoarele bunuri: alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a întocmit deviz și situație de lucrări, materialele fiind utilizate la imobilul locuință personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngrășăminte chimice, jucării, alte cheltuieli folosite în scop personal.

Întreprinderea individuală X funcționează în Zădăreni unde are declarat sediul social în baza contractului de împrumut de folosință - comodat încheiat între persoanele fizice I.T și I.M și Întreprinderea individuală X II în data de 02.04.2009 pe o perioadă nedeterminată, existentă în fotocopie la dosarul cauzei.

Prin nota explicativă din data de 17.10.2019 au fost solicitate domnului I.T, în calitate de titular al II X, prezentarea motivelor pentru care au fost deduse cheltuielile și TVA aferent achizițiilor efectuate, însă petentul II X s-a limitat la a afirma că „legea lasă loc de interpretare privind deductibilitatea ” fără să prezinte organelor de inspecție fiscală vreun argument factic și documente de natură mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedura fiscală din care să rezulte utilizarea acestora în scopul activității sale impozabile și nu în scop personal.

Prin contestația formulată petentul precizează că materialele de construcții au fost folosite pentru efectuarea întreținerii imobilului conform prevederilor punctului III și IV. din contractul de împrumut de folosință – comodat depus în fotocopie în motivarea contestației și că executarea lucrărilor de întreținere a imobilului s-au executat atât în regie proprie de către petent, cât și cu personal specializat, dar având în vedere că lucrările au fost doar de întreținere, întocmirea unui deviz de lucrări, în opinia petentei nu a fost necesară. De asemenea, susține că imobil a fost folosit pentru desfășurarea activităților conform obiectului de activitate și că mobilierul a fost folosit în

cadrul executării instructajului pe linia securității și sănătății în munca a angajaților beneficiarilor.

În ceea ce privește dreptul de deducere a TVA aferentă cheltuielilor efectuate pentru amenajarea sediului social pentru imobilul folosit pentru activitatea desfășurată, în speță sunt incidente și prevederile art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 și art. 1569 din Codul civil:

*"Art. 1420. - **Locatorul este dator, prin insasi natura contractului, fara sa fie trebuinta de nici o stipulatie speciala:***

1. [...]

2. de a-l mentine in stare de a putea servi la intrebuintarea pentru care a fost închiriat sau arendat;

3. de a face ca locatarul sa se poata folosi neimpiedicat in tot timpul locatiunii."

*"Art. 1421. - **Locatorul trebuie sa tradea (predea) lucrul in asa stare, incat sa poata fi intrebuintat. In cursul locatiunii, trebuie sa se faca toate acele reparații ce pot fi necesare, afara de micile reparații (reparații locative) care prin uz sunt in sarcina locatarului."***

*"Art. 1447. - **reparațiile mici numite locative, ce raman in sarcina locatarului, daca nu s-a stipulat din contra, sunt acele pe care obiceiul locului le considera de astfel si intre altele sunt urmatoarele:***

- reparatia vetrei sobelor, a gurii lor, a capacelor s.c.l. a stricarii tencuielii din partea de jos a peretilor camerei si a altor locuri de locuinta pana la inaltimea de un metru;

*- la parchet si dusumele, intrucat **numai unele bucati sunt stricate;***

*- a geamurilor, intrucat sfaramarea lor nu ar fi urmat din cauza unei intamplari extraordinare ori fortei majore, **de care nu poate fi responsabil locatarul;***

- a usilor, ferestrelor, broastelor, verigilor si altfel de incuietori."

*"Art. 1448. - **Niciuna din reparațiile reputeate locative nu cad in sarcina locatarului cand stricaciunile au fost cauzate prin vechime sau forta majora."***

*"Art. 1561. - **Comodatul este esential gratuit."***

*"Art.1564 - **Comodatarul este dator sa ingrijeasca, ca un bun proprietar, de conservarea lucrului imprumutat, si nu poate sa se serveasca decat la trebuinta determinata prin natura lui, sau prin conventie, sub pedeapsa de a plati daune-interese, de se cuvine."***

*"Art. 1569. - **Comodatorul, facand speze necesare la uzul lucrului imprumutat, nu poate să le repete."***

Cu privire la dreptul de deducere a TVA aferentă cheltuielilor privind amenajarea bunurilor imobile care fac obiectul unui contract de comodat, **"Comodatarul suportă cheltuielile necesare folosinței lucrului (de întreținere), neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli, care sunt un accesoriu al folosinței."**

Potrivit doctrinei juridice, **comodatarul suportă cheltuielile necesare folosinței lucrului (de exemplu, reparațiile locative ale casei), neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli (art. 1569 din Codul civil), care sunt un accesoriu al folosinței. (...) Sunt cheltuieli deductibile, respectiv TVA este deductibilă doar pentru acele cheltuieli realizate cu funcționarea și întreținerea bunului care fac obiectul contractului de comodat, utilizat în scopul afacerii.**

Prin urmare, potrivit dispozițiilor legale mai sus citate, rezultă că **sunt deductibile fiscal numai TVA aferentă cheltuielilor cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat și numai pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii.**

Dispozițiile fiscale în materie sunt conformate și de doctrina juridică referitoare la contractul de comodat, potrivit căreia comodatarul este obligat să suporte doar cheltuielile **necesare** folosinței lucrului, respectiv doar reparațiile mici numite și locative, care reprezintă un accesoriu al folosinței. Obligația comodatarului de a întreține imobilul ca un bun proprietar implică obligația acestuia de a efectua reparații mici (locative, de întreținere a imobilului) pe perioada derulării contractului, iar la sfârșitul contractului să-l predea în starea inițială, **astfel că orice obligație suplimentară asumată de comodatar vizând reparații capitale, modernizări și orice alte reparații care nu rezultă din folosința lucrului, fiind în sarcina proprietarului comodant, excede naturii contractului de comodat.**

Astfel, pe de o parte, se reține că reparația capitală, amenajarea și modernizarea (ce implica cheltuieli de reamenajare, lucrări de construcții, etc) unui imobil care nu este în patrimoniul afacerii **nu pot fi considerate în niciun caz drept cheltuieli necesare cu întreținerea și conservarea lucrului luat cu împrumut**, singurele care sunt specifice uzului unui bun care nu este în proprietatea persoanei care-l folosește.

Din punct de vedere fiscal, pentru bunurile care nu sunt în patrimoniul afacerii (închiriate, în comodat etc.), nu sunt deductibile decât cheltuielile de întreținere și funcționare a bunurilor, și TVA aferentă acestora folosite strict în interesul afacerii și nicidecum eventualele *cheltuieli utile* care sporesc valoarea bunurilor, *dar pe care, potrivit practicii judiciare și doctrinei juridice în materie, proprietarul este dator să le restituie posesorului care le-a facut.*

Petentul nu a prezentat în motivarea contestației documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală care să confirme faptul că achizițiile de materiale de construcții, mobilier sunt destinate funcționării și întreținerii imobilului proprietate a persoanelor fizice IT și al soției sale luat în comodat, de către I.T în calitate de titular al II I.T, ori dreptul de deducere a TVA este condiționat tocmai de destinația bunurilor și serviciilor achiziționate așa cum precizează art. 145, alin. (2), lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

modificată și completată, respectiv art.297 alin 4 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

Mai mult, referitor la TVA aferenta cheltuielilor cu lucrările de amenajare, petentul nu a depus niciun document din care să rezulte că acestea au fost folosite in vederea funcționării și întreținerii sediului social, respectiv, contracte incheiate cu prestatorii, devize de lucrări, precum și orice alte documente din care să rezulte lucrările efectuate, contravaloarea acestora, materialele folosite, precum și locul unde acestea au fost efectuate cu atat mai mult cu cat, potrivit precizarilor organelor de inspecție fiscală din adresa nr. ARG_AIF .../04.02.2020 înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr...../14.02.2020 urmare solicitării DGRFP Timișoara sub nr./27.01.2020 aceștia au ținut cont de cheltuielile efectuate de către contribuabil în scopul realizării de venituri, respectiv contravaloarea energiei electrice, cheltuieli gospodărești și de întreținere, obiecte de inventar și mijloace fixe, etc.

De altfel, la restituirea acestui spațiu proprietarilor, urmare încetării contractului de comodat lucrările efectuate devin avantajul persoanelor fizice IT și IM care au dat spațiul în comodat, în Întrucât comodatul este un contract cu **titlu gratuit**, rezultă că nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de dispozițiile art. 946 din Codul civil, potrivit căroră "una din părți voiește a procura, fără echivalent, un avantaj celeilalte", ori în cazul contractului de comodat, comodantul trebuie să creeze un avantaj comodatarului și nu invers.

În contextul celor expuse, se reține că, în cazul în speță au fost efectuate investiții asupra unui bun luat în comodat, ce nu pot fi considerate drept cheltuieli cu întreținerea și functionarea bunului, respectiv pentru a fi deductibil fiscal TVA aferentă acestor cheltuieli.

În acest sens, prevederile contractului de comodat încheiat în data de 02.04.2009, prin care comodatarul IT în calitate de titular al II X se obligă față de comodantarii IT și M să îngrijească și să conserve spațiul, să folosească spațiul conform destinației lui, determinată prin natura sa și să predea spațiul în bună stare, la data expirării termenului contractului, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, **fiind efectuate în interesul și în folosul personal al proprietarilor imobilului – persoane fizice – IT care are calitatea de reprezentant legal al II al cărui reprezentant este IT.**

Argumentele petentului că întregul imobil este folosit pentru desfășurarea activităților conform obiectului de activitate și că materialele de construcții au fost folosite pentru efectuarea întreținerii imobilului, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în lipsa prezentării de către petent a unor documente justificative de natura mijloacelor de probă care să justifice că aceste materiale de construcții, mobilier, au fost folosite pentru amenajarea sediului social, respectiv, contracte incheiate cu prestatorii, devize de lucrări, consumurile de materiale, precum și orice alte documente din care să rezulte lucrările efectuate, contravaloarea acestora, precum și locul unde acestea au fost efectuate. Simpla prezentare a unor facturi nu asigură exercitarea netulburată a dreptului de deducere, acesta trebuind să justifice că bunurile și

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

serviciile în cauză au fost prestate și destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile conform scopului declarat.

În speță se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în Decizia nr. 398/16.02.2016: „(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155 alin. 5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 CPF, potrivit cărora, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.

În ceea ce privește principiile reliefate în jurisprudența europeană în materie de TVA se reține că principiul neutralității TVA nu este unul absolut, el acționând doar atunci când cumpărătorii sunt persoane impozabile care achiziționează în mod efectiv bunuri și servicii al caror cost să se regăsească în elementele de preț ale bunurilor livrate și serviciilor prestate în etapa următoare, astfel că persoanele impozabile care achiziționează bunuri ori servicii sunt obligate să demonstreze că acestea sunt efective și sunt destinate realizării de operațiuni taxabile proprii. În acest context, principiul neutralității taxei nu poate fi aplicat unor tranzacții artificiale, fără legatură cu activitățile taxabile proprii ale persoanelor impozabile.

Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul 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 contestatarului.

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

Nici cu ocazia inspectiei fiscale, nici în susținerea contestației contribuabilul nu a depus documente care să justifice utilizarea bunurilor achiziționate, analizate potrivit acestui capat de cerere. Pe cale de consecință,

nu se poate stabili nici dacă achizițiile respective sunt destinate operațiunilor taxabile ale contestatarului.

În soluționarea cauzei sunt aplicabile prevederile art. 269 alin. (1) lit. d) și art. 276 alin (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„ Art. 269 Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) **dovezile pe care se întemeiază;** ”

“Art. 276 Soluționarea contestației

(1) **În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**” coroborate cu prevederile pct. 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care stipulează:

“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.”

Prin urmare se vor analiza susținerile petentului în contradictoriu cu motivele organelor fiscale, coroborat cu dovezile (înscrierile) aflate în dosarul contestației.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că petentul trebuie să indice atât motivele de fapt cât și de drept, **precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, sa anexeze contestației înscrierile doveditoare**, organul de soluționare analizând contestația și în funcție de **documentele existente la dosarul cauzei.**

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, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri(...)” din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Determinarea legăturii între achiziția bunurilor și exercitarea profesiei pentru care a fost autorizat domnul I.T titular al I.I. X cade în sarcina contribuabilului, potrivit dispozițiilor art. 73 din Codul de procedura fiscală:

*„ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale
(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care
au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Cum petentul nu a depus documente și nu a formulat argumente care să probeze motivele sale, privind necesitatea și faptul că bunurile achiziționate au fost prestate în folosul operațiunilor sale impozabile, nu pot fi reținute ca întemeiate argumentele sale cu privire la aceste aspecte.

Astfel nu se poate reține că II X a dovedit o altă situație decât cea reținută de organele de inspecție fiscală, privind neîndeplinirea condițiilor de deducere a TVA, respectiv a condiției că achizițiile să fie efectuate în folosul operațiunilor sale impozabile.

Prin urmare, rezultă ca organele de inspecție fiscală au stabilit în mod corect că II X nu are drept de deducere a TVA aferentă cheltuielilor cu renovarea și amenajarea imobilului, folosit ca sediu, întrucât nu s-a demonstrat că acestea sunt destinate folosinței imobilului luat în comodat, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. În ceea ce privește capătul de cerere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de xxxxxx lei stabilită suplimentar prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr./17.10.2019, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă susținerile contestatorului în privința deductibilității cheltuielilor neadmise la deducere de organele de inspecție fiscală la calculul impozitului pe venit, pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care acestea nu sunt susținute de dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedura fiscală.

În fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../17.10.2019, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 2014 – 2017 un impozit pe venit suplimentar în sumă de xxxxxx lei după cum urmează: -pentru anul 2014:

- xxxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);

pentru anul 2015:

- xxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);

pentru anul 2016:

- xxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);

pentru anul 2017:

- xxxxxx lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar (in plus);

Sintetizand motivele pentru care organele de inspectie fiscala nu au admis deducerea cheltuielilor deduse de contribuabil rezulta că petentul a

achiziționat următoarele bunuri: alimente, băuturi alcoolice, medicamente, mobilier folosit în scop personal, materiale de construcții pentru care nu a întocmit deviz și situație de lucrări, materialele fiind utilizate la imobilul locuință personală, obiecte de îmbrăcăminte, îngrășăminte chimice, jucării, alte bunuri folosite în scop personal.

Contestatorul indică anumite cheltuieli neadmise la deducere, arătând în opinia sa care este motivul pentru care organele fiscale nu au admis deducerea, pentru care susține că are drept de deducere, formulând sau nu argumente privind natura cheltuielilor și dreptul său de deducere, criticând totodată faptul că organele de inspecție fiscală nu au prevăzut în decizie, motivele neadmiterii deducerii.

În drept, în soluționarea cauzei sunt aplicabile prevederile art. 269 alin. (1) lit. d) și art. 276 alin (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„ Art. 269 Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

“Art. 276 Soluționarea contestației

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

coroborate cu prevederile pct. 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui

Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care stipulează:

“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.”

Prin urmare se vor analiza susținerile petentului în contradictoriu cu motivele organelor fiscale, coroborat cu dovezile (înscrierile) aflate în dosarul contestației.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că petentul trebuie să prezinte atât motivele de fapt cât și de drept, **precum și dovezile pe care se întemeiază contestația, sa anexeze contestației înscrierile doveditoare**, organul de soluționare analizând contestația și în funcție de **documentele existente la dosarul cauzei**.

Cu privire la cheltuielile reprezentând contravaloarea materialelor de construcții, mobilier și îngreșăminte chimice achiziționate în vederea amenajării spațiului declarat ca sediu social în baza unui contract de comodat, petentul susține ca întregul imobil este folosit pentru desfășurarea activităților conform obiectului de activitate și că materialele de construcții, îngreșămintele chimice și mobilier au fost folosite pentru amenajarea și întreținerea imobilului declarat ca sediu social în baza contractului de comodat prezentat în fotocopie în motivrea contestației.

Față de susținerile petentului din contestația formulată, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că I.I. X” a încheiat un contract de comodat, în vederea constituirii sediului social al Intreprinderii Individuale, cu persoanele fizice IT și IM pentru imobilul din Zadareni încheiat în data de 02.04.2009 pe o perioadă nedeterminată. Prin contractul de comodat la art. III ” OBLIGAȚIILE PARTILOR ”, pct. 3.1. este stipulată obligația comodatarului de a conserva bunurile, adică să îngrijească de ele ca un bun proprietar, să folosească bunurile conform destinației lor și să restituie bunurile la termenul stabilit prin prezentul contract comodantului, reprezentantului său ori moștenitorilor săi.

Din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit ca anumite cheltuieli de natura materialelor de construcții, mobilier și îngreșăminte chimice sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal. Organul de inspecție fiscală a stabilit că din punct de vedere fiscal aceste cheltuieli nu sunt deductibile și nu pot fi luate în calcul la stabilirea venitului impozabil, întrucât contribuabilul nu a prezentat documente pentru a demonstra ca acestea au fost realizate în scopul obținerii de venituri, potrivit art. 48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare respectiv art.68 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal

În drept, în vederea determinării venitului impozabil pentru perioada 2014 - 2015 se aplică prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 48. - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, 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; [...].

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Conform pct. 37 și pct. 38 din Normele metodologice date în aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

"37.- Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal. **Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:**

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

38. **Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:**

[..]

- **cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii".**

Aceleași prevederi au fost preluate și în Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal aplicabile și a normelor începând cu 01.01.2016.

Totodată, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor de modernizare (amenajări interioare, reparații, etc) pentru imobilul folosit pentru sediu social, în speță sunt incidente și prevederile art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 și art. 1569 din Codul civil citate în cuprinsul prezentei decizii la punctul 1.

Astfel, cu privire la deductibilitatea cheltuielilor privind amenajarea bunurilor imobile care fac obiectul unui contract de comodat "**Comodatarul suportă cheltuielile necesare folosinței lucrului (de întreținere), neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli, care sunt un accesoriu al folosinței.**"

Potrivit doctrinei juridice, **comodatarul suportă cheltuielile necesare folosinței lucrului (de exemplu, reparațiile locative ale casei), neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli (art. 1569 din Codul civil), care sunt un accesoriu al folosinței. (...) Sunt cheltuieli deductibile doar acele cheltuieli realizate cu funcționarea și întreținerea bunului care fac obiectul contractului de comodat, utilizat în scopul afacerii.**

Prin urmare, potrivit dispozițiilor legale mai sus citate, rezultă că **sunt deductibile fiscal numai cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat și numai pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii.**

Dispozițiile fiscale în materie sunt confirmate și de doctrina juridică referitoare la contractul de comodat, potrivit căreia comodatarul este obligat să suporte doar cheltuielile **necesare** folosinței lucrului, respectiv doar reparațiile mici numite și locative, care reprezintă un accesoriu al folosinței. Obligația comodatarului de a întreține imobilul ca un bun proprietar implică obligația acestuia de a efectua reparații mici (locative, de întreținere a imobilului) pe perioada derulării contractului, iar la sfârșitul contractului să-l predea în starea inițială, **astfel că orice obligație suplimentară asumată de comodatar**

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

vizând reparații capitale, modernizări și orice alte reparații care nu rezultă din folosința lucrului, fiind în sarcina proprietarului comodant, excede naturii contractului de comodat.

Prin urmare prezentarea în motivarea contestației a prevederilor contractului de comodat încheiat la data de 02.04.2009 nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, câtă vreme aceste cheltuieli efectuate de II X exced naturii comodatului ca împrumut de folosință și **sunt procausa**, bunul respectiv fiind proprietatea familiei sale, iar organele fiscale, la stabilirea sumei unui impozit, nu sunt ținute de conținutul clauzelor unui contract, având posibilitatea sa reîncadreze forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei motivațiile petentului cu privire la cheltuielile efectuate în baza contractului de comodat având în vedere că nu a depus documente sau situații care să susțină argumentele sale și din care să rezulte că sunt eronate constatările organelor de inspecție fiscală, deși avea această obligație potrivit dispozițiilor art. 269 alin 1 lit. d) din Codul de procedură fiscală.

Se observă că aceste cheltuieli nu pot fi considerate a fi deductibile din punct de vedere fiscal, având în vedere următoarele considerente:

- din punct de vedere fiscal, pentru bunurile care nu sunt în patrimoniul afacerii (închiriate, în comodat etc.), nu sunt deductibile decât cheltuielile de întreținere și funcționare a bunurilor, dovedite cu documente, folosite strict în interesul afacerii;

- la dosarul cauzei petentul nu a prezentat în motivarea contestației documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de Procedură Fiscală din care să reiasă faptul că achizițiile de materiale de construcții, mobilier și îngarasaminte chimice sunt destinate funcționării și întreținerii imobilului luat în comodat

- în legătură cu materialele de construcții, mobilierul și îngarșămintele chimice achiziționate, petentul nu a depus niciun document justificativ din care să rezulte că sunt bunuri folosite pentru sediul social și în interesul direct al activității respectiv, contracte încheiate cu prestatorii, devize de lucrări, precum și orice alte documente din care să rezulte lucrările efectuate, contravaloarea acestora, materialele folosite, precum și locul unde acestea au fost efectuate.

- mai mult, din contractul de comodat prezentat nu rezultă ce cota parte din suprafața imobilului este destinată sediului social;

- petentul nu depune nici o dovada a faptului că întregul spațiu luat în comodat a fost necesar desfășurării activității pentru care a fost autorizat, respectiv „ Alte activități profesionale, științifice și tehnice nca” - cod CAEN 7490, activitate care potrivit susținerilor din contestația formulată este desfășurat doar parțial la sediul social, în condițiile în care activitatea de instructaj pe linie SSM se desfășoară atât la sediul beneficiarului, cât și la sediul social, ceea ce nu putea genera o activitate pentru care să fie necesară folosirea unui întreg imobil

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

- în susținerea contestației petentul nu a depus documente sau situații care să susțină argumentele sale și din care să rezulte că sunt eronate constatările organelor de inspecție fiscală, deși avea această obligație potrivit dispozițiilor art. 269 alin 1 lit d din Codul de procedură fiscală.

În consecință, având în vedere și cele reținute și de faptul că nu a prezentat niciun document care să justifice modul de departajare al cheltuielilor, organul fiscal a stabilit corect ca fiind nedeductibile cheltuielile, drept pentru care contestația urmand a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capat de cerere.

Cu privire la cheltuielile de natura alimentelor, băuturilor alcoolice, medicamentelor, obiectelor de îmbrăcăminte, jucăriilor și a altor cheltuieli folosite în scop personal neadmise la deducere considerate de uz personal, se retine ca petentul susține ca aceste cheltuieli nu au fost analizate individual si doar global, ca nu sunt cheltuieli de uz personal, ci in interesul afacerii, fara a depune dovezi in sprijinul afirmatiilor sale. Or, detalierea acestor cheltuieli neadmise la deducere din raportul de inspecție fiscală ofera suficiente informatii ca achizițiile in cauza sunt sau pot fi de uz personal sau al familiei, fara sa existe vreo dovada contrara. Afirmatiile petentului ca, asigurarea unui aspect fizic este primordială în ceea ce privește ținuta sa în relația cu beneficiarul fapt pentru care contravaloarea obiectelor de îmbrăcăminte au diminuat masa impozabilă a venitului cu consecința scăderii impozitului datorat, că asigurarea unei alimentații adecvate constituie un obiect primordial în desfășurarea activităților, precum și faptul că băuturile alcoolice au fost achiziționate în cantități nesemnificative ca protocol, iar jucăriile au fost achiziționate în cazuri izolate pentru nepotul său nu pot fi reținute in soluționarea favorabilă a contestației, nefiind suficient de concludente, prin aceste afirmații nedovedindu-se faptul că aceste bunuri achiziționate s-au utilizat în scopul afacerii si nu in scop personal.

Se reține ca afirmatiile contestatorului ignora constatarile si motivarile consemnate de organele de inspectie fiscala in actele administrative contestate, sustinandu-se lipsa motivarii inlaturarii de la deducere a unor cheltuieli sau denaturandu-se motivele, desi aceste motivari sunt clar consemnate in RIF si decizii. Mai mult petentul nu vine cu probe in sprijinul sustinerilor sale, limitandu-se la a critica masurile dispuse de organele de inspectie fiscala. Or sarcina probei apartine atat organelor fiscale cat si contribuabilului, potrivit art. 73 din Codul de procedura fiscala. Organele fiscale au motivat decizia emisa, pe baza de constatari proprii rezultate din analiza documentelor prezentate de contribuabil.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 276 alin (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

Art. 276 "Soluționarea contestației

(1) în soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE)2016/679

contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal ataca;”

Prin urmare se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de I.I. X, cu privire la impozitul pe venit în suma de xxxxxxx lei stabilit suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. /17.10.2019.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată de IT și II X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. /17.10.2019, pentru suma totală de **xxxxxx lei** reprezentând impozitul pe venit aferent anilor 2014 (xxxxxxx lei), 2015 (xxxxxx lei), 2016 (xxxxxxxlei), 2017(xxxxxxx lei).

2. *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate de IT și II X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. /17.10.2019, pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

- prezenta decizie se comunica la:

- II X

- A.J.F.P ARAD – Inspecție Fiscală.

cu aplicarea prevederilor pct. 7.6. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,