



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 62

din 24.06.2009

privind soluționarea contestației formulată de
persoana fizicădin localitatea,
județul, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului sub nr.din 07.05.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr.din 06.05.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 07.05.2009, cu privire la contestația formulată de **persoana fizică**din localitatea, județul

Persoana fizicăcontestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 01.04.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 31.03.2009 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe venit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizicăprin contestația formulată precizează că se contestă raportul de inspecție fiscală, decizia de impunere și borderoul de adăugare înregistrate sub nr.din 01.04.2009.

Contestatoarea consideră că întrucât este prima verificare, achitarea amenzii deși un avertisment sunt suficiente.

De asemenea, precizează că suma delei, reprezentând articole de mobilier, conform CMR din 07.09.2007, importate de la firma....Germania, este eronat trecută în baza impozabilă.

Din actele de însoțire rezultă că marfa a fost descărcată la familia din, iar firma transportatoare, S.R.L., poate confirma acest lucru.

Totodată, contestatoarea susține că a înregistrat pe cheltuieli construcții investiții și diverse materiale, care au fost realizate în scopul definitivării investiției preluată la „roșu”, după cum urmează:

- țevă pentru finalizarea lucrărilor de instalație sanitară și încălzire centrală;
- ciment utilizat pentru executarea de trotuare, gard, terase, scări etc.;
- plăci toplan utilizate la izolații termice.

De asemenea, menționează că toate aceste materiale au fost utilizate la obiectivul LOCUINȚĂ DE SERVICIU (salon proprietate mobilă), care în final a crescut de la valoarea de procurare delei la valoarea finală delei.

În ceea ce privește carburanții în valoare de lei, contestatoare susține că au fost utilizați la lucrările de investiții menționate mai sus.

Referitor la taxa putere în sumă delei, contestatoarea susține că și clădirea este înregistrată pe PF autorizată.

Persoana fizică menționează că a înregistrat clădirea și terenul achiziționate de la Primăria, în valoare delei, pe persoană fizică autorizată.

Totodată, susține că a achitat suma de lei cu chitanța nr./20.01.2009, care reprezintă adevăratul impozit pe venit aferent anului 2008.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 01.04.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 31.03.2009, întocmit ca urmare a verificării efectuate de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului, organele de control au stabilit că persoana fizicădatorează bugetului de stat un impozit pe venit delei și majorări de întârziere aferente delei.

Verificarea s-a efectuat la solicitarea Inspectoratului de Poliție a județului – Serviciul de investigare a fraudelor, prin adresa nr.din 09.02.2009, și a cuprins perioada 01.02.2006 – 31.12.2008.

Organele de control au constatat că pentru anul 2007 situația veniturilor, cheltuielilor și impozitului declarat și plătit se prezintă astfel:

- venit brut realizatlei;

- cheltuieli aferentelei;
- venit net declaratlei;
- impozit pe venit stabilitlei;
- impozit pe venit achitatlei.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat următoarele:

- venit brutlei;
- cheltuieli deductibilelei;
- venit net impozabillei;
- venit net declaratlei.

Pentru anul 2007, organele de control au stabilit o diferență de venit impozabil delei, din carelei rezultat din evidența contabilă șilei stabilit prin estimare.

Prin actul de control se precizează că având în vedere adresa/09.02.2009 a Serviciului de Poliție a județului – Serviciul de investigare a fraudelor au rezultat următoarele:

- persoana fizică, pe baza CMR din data de 07.09.2007, a achiziționat și transportat din Germania mobilă second hand în valoare deeuro (conform facturii eliberată de firmadin localitatea), care nu a fost înregistrată în evidențele contabile;

- CMR din data de 07.09.2007 atestă faptul că persoana fizicădin localitatea a transportat cu firmas S.R.L. din localitatea cantitatea dekg mobilă second hand, pe care a achiziționat-o de la firma- cu suma deeuro, conform facturii externe fără număr, care este întocmită pe numele, având ștampila transportatorului și la beneficiar ștampila P.F., reprezentând:

- ...buc. dormitor complet;
- ... buc. dulapuri cameră zi;
- ... buc. mese;
- ... buc. scaune;
- ... buc. canapele cu trei locuri;
- ... buc. canapele cu două locuri;
- ... buc. fotolii;
- ... buc. dulapuri cu vitrină;
- ...buc. ferestre plastic;
- ... buc. lustre;
- ... buc. lampadare;
- ... buc. bucătării;

- persoana fizică nu are înregistrate veniturile din vânzare mobilier;

- la data de 12.06.2007 a achiziționat de la S.C. S.R.L., cu factura seria nr., o clădire, respectiv locuință de serviciu (salon prezentare mobilă).

În urma verificării efectuate, organele de control au stabilit prin estimare veniturile realizate.

Prin adresa nr. din 18.03.2009, s-a solicitat societății, care comercializează mobilier second hand, prețurile practicate.

Cu adresa nr.... din 19.03.2009, s-au comunicat următoarele prețuri:

- ... buc dormitor complet x 550 lei =lei;
- ... buc. dulapuri cameră zi x 190 lei = ...lei;
- ... buc. mese x 93 lei = ...lei;
- ... buc. scaune x 30 lei =lei;
- ... buc. canapele cu două locuri x 250 lei =lei;
- ... buc. canapele cu două locuri x 250 lei =lei;
- ... buc. fotolii x 200 lei =lei;
- ...buc. dulapuri cu vitrină x 160 lei =lei;
- ...buc. lampadare x 50 lei = lei;
- ... buc. bucătării x 550 lei =lei;

TOTAL VALOARE =lei.

Cheltuielile cu marfa sunt deeuro, care, la cursul de schimb de 3,559 lei/euro, reprezintălei.

Urmare celor prezentate, a rezultat un venit impozabil de **....lei** (....lei –lei).

Organele de control precizează că au aplicat prevederile art. 67 din Codul de procedură fiscală, privind estimarea bazei de impunere.

Totodată, organele de control au constatat că persoana fizică a înregistrat pe cheltuieli materiale de construcții pentru investiții în curs la locuința de serviciu – salon de prezentare mobilă, conform următoarelor facturi:

- nr.din 14.04.2007 = lei (țevă inserție);
- nr.din 03.05.2007 =lei;
- nr. din 03.05.2007 =lei;
- nr. din 07.11.2007 = lei (ciment);
- nr. din 10.11.2007 =lei (ciment);
- nr. din 20.12.2007 =lei (plăci toplan);
- nr. din 15.12.2007 = lei;

TOTAL = **....lei**

Organele de control invocă prevederile art. 48 alin. (7) și 24 alin. (1) din Codul fiscal.

În urma verificării efectuate, s-a constatat că persoana fizică a înregistrat combustibil ce a fost achiziționat pe numele persoanei fizice, pe bază de documente ce nu conțin toate datele, identificarea fiind efectuată doar cu serie carte de identitate, (....litri, factura nr. din 31.10.2007 în sumă delei), nefiind respectate prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.

De asemenea, organele de control au constatat că persoana fizică a înregistrat factura nr. din 18.09.2007 în sumă delei, reprezentând „taxă putere”, document ce nu este emis pe numele persoanei fizice autorizate, nefiind respectate prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.

Totodată, au constatat că persoana fizică a înregistrat în evidența contabilă suma delei, reprezentând valoare teren, în baza chitanțelor nr./14.05.2007 în sumă delei și nr.din 17.08.2007 în sumă delei.

Prin actul de control se precizează că potrivit art. 24 lit. a) din Codul fiscal terenurile nu reprezintă active amortizabile.

În urma verificării efectuate, s-a stabilit o **diferență de venit în sumă delei**, pentru care s-au calculat un impozit pe venit delei și majorări de întârziere delei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe venit în sumă delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să analizeze dacă persoana fizică autorizată avea obligația înregistrării veniturilor în sumă delei, aferente mobilei second hand achiziționate, în condițiile în care marfa nu a fost înregistrată în evidența contabilă, organele de control determinând venitul impozabil prin estimare.

Verificare s-a efectuat la solicitarea Inspectoratului de Poliție a județului – Serviciul de investigare a fraudelor, prin adresa nr.din 09.02.2009, și a cuprins perioada 01.02.2006 – 31.12.2008.

În fapt, organele de control au constatat că persoana fizică, pe baza CMR din data de 07.09.2007, a achiziționat și transportat din Germania mobilă second hand în valoare deeuro (conform facturii eliberată de firmadin localitatea), care nu a fost înregistrată în evidența contabilă.

De asemenea, au constatat că documentul CMR din data de 07.09.2007 atestă faptul că persoana fizicădin localitatea a transportat prin societateas S.R.L. din localitatea cantitatea dekg mobilă second hand, pe care a achiziționat-o de la firma-.... cu suma deeuro, conform facturii externe fără număr, care este întocmită pe numele, având ștampila transportatorului și la beneficiar ștampila P.F., reprezentând:

- buc. dormitor complet;
- buc. dulapuri cameră zi;

- buc. mese;
- buc. scaune;
- buc. canapele cu trei locuri;
- buc. canapele cu două locuri;
- buc. fotolii;
- buc. dulapuri cu vitrină;
-buc. ferestre plastic;
- buc. lustre;
-buc. lampadare;
- buc. bucătării;

Întrucât persoana fizică nu a înregistrat veniturile din vânzarea mobilierului, organele de control au determinat veniturile realizate prin estimare.

În drept, la art. 46 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

„Definirea veniturilor din activități independente

(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.”

Referitor la aplicarea acestui articol, punctul 21 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, precizează următoarele:

„21. Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.

Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:[...]

- **activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;”**

De asemenea, la art. 48 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede că:

„Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(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.”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că veniturile din activități independente cuprind și veniturile din activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că **persoana fizicăa achiziționat din Germania mobilă second hand în valoare deeuro, conform facturii eliberată de firmadin localitatea – Germania, care nu a fost înregistrată în evidența contabilă a contribuabilului.**

Potrivit **art. 1 alin. (2), art. 2 alin. (1) și art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82 / 1991, republicată:**

„Art. 1

(2) Instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial, precum și persoanele fizice care desfășoară activități producătoare de venituri au, de asemenea, obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea financiară și, după caz, contabilitatea de gestiune. [...]

Art. 2

(1) Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice și fizice prevăzute la art. 1 trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.

Art. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Se reține că persoanele fizice care desfășoară activități producătoare de venituri, au obligația să înregistreze cronologic și sistematic, în momentul efectuării, toate operațiunile care au loc.

Contestatorul susține că din actele de însoțire rezultă că marfa a fost descărcată la familia din, iar firma transportatoare, S.R.L., poate confirma acest lucru.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, persoana fizicăa achiziționat de la firmadin localitatea – Germania, cu factura externă fără număr din 07.09.2007, mobilier second hand în sumă deeuro, factură ce este emisă pe numele persoanei fizice, din localitatea, județul

Faptul că a achiziționat mărfurile respective, rezultă și din documentul CMR din 07.09.2007, care este întocmită pe numele din localitatea și care are ștampila beneficiarului P.F., având cod unic de înregistrare

Documentul CMR din data de 07.09.2007 atestă faptul că persoana fizicădin localitatea a transportat prin societateas S.R.L. din localitatea cantitatea dekg mobilă second hand, pe care a achiziționat-o de la firma-.... cu suma deeuro, conform facturii externe fără număr, care este întocmită pe numele, având ștampila transportatorului și la beneficiar ștampila P.F., reprezentând:

- buc. dormitor complet;
- buc. dulapuri cameră zi;
-buc. mese;
-buc. scaune;
- buc. canapele cu trei locuri;
-buc. canapele cu două locuri;
- buc. fotolii;
- buc. dulapuri cu vitrină;
- buc. ferestre plastic;
- buc. lustre;
- buc. lampadare;
- buc. bucătării;

Organele de control au stabilit că prețurile practicate pe piață la mobilă second hand sunt următoarele:

- buc dormitor complet x 550 lei =lei;
- buc. dulapuri cameră zi x 190 lei = lei;
- buc. mese x 93 lei = lei;
- buc. scaune x 30 lei =lei;
- buc. canapele cu două locuri x 250 lei =lei;
-buc. canapele cu două locuri x 250 lei =lei;
-buc. fotolii x 200 lei =lei;
- buc. dulapuri cu vitrină x 160 lei =lei;
- buc. lampadare x 50 lei = lei;
- buc. bucătării x 550 lei =lei;

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că veniturile din vânzarea mobilei, care nu au fost înregistrate de persoana fizică contestatoare, sunt delei, iar cheltuielile aferente sunt deeuro, care, la cursul de schimb de 3,559 lei/euro, reprezintălei, rezultând un venit impozabil delei (....lei –lei) și un impozit pe venit aferent delei.

Întrucât atât factura externă, cât și documentul de transport CMR sunt emise pe numele persoanei fizicedin localitatea, se trage concluzia că aceasta avea obligația înregistrării mărfurilor respective în evidența contabilă, a

veniturilor din vânzarea acestora și a stabilirii impozitului aferent venitului net realizat.

Având în vedere că persoana fizicănu a înregistrat și declarat veniturile realizate din vânzarea mobilei, organele de control în mod legal au determinat impozitului pe venit datorat, drept pentru care urmează **a se respinge** contestația formulată pentru **impozitul pe venit în sumă delei, ca neîntemeiată.**

2. Referitor la impozitul pe venit în sumă delei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să analizeze dacă cheltuielile în sumă delei sunt deductibile integral la data efectuării acestora sau se deduc treptat, pe calea amortizării, în condițiile în care cheltuielile au fost efectuate pentru finalizarea lucrărilor de investiții la o construcție achiziționată „la roșu”.

În fapt, la data de 12.06.2007 a achiziționat de la S.C. S.R.L., cu factura seria nr., o clădire, respectiv locuință de serviciu (salon prezentare mobilă).

Organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu materialele de construcții pentru investiții în curs la locuința de serviciu – salon de prezentare mobilă, în sumă totală delei, conform următoarelor facturi:

- nr.din 14.04.2007 = lei (țevă inserție);
- nr.din 03.05.2007 =lei;
- nr. din 03.05.2007 =lei;
- nr. din 07.11.2007 = lei (ciment);
- nr. din 10.11.2007 =lei (ciment);
- nr. din 20.12.2007 =lei (plăci toplan);
- nr. din 15.12.2007 = lei.

Organele de control consideră că cheltuielile cu investițiile în curs nu sunt deductibile la data efectuării acestora, ci se recuperează treptat, pe calea amortizării.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. (4) lit. c) și alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

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

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;[...]

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

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”

Din textele de lege menționate, se reține că cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar nu sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, pentru aceste cheltuieli contribuabilii având obligația respectării regulilor privind amortizarea.

Contestatoarea susține că a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea lucrărilor de construcții și a diverselor materiale, care au fost realizate în scopul definitivării investiției preluată la „roșu”, după cum urmează:

- țevă pentru finalizarea lucrărilor de instalație sanitară și încălzire centrală;

- ciment utilizat pentru executarea de trotuare, gard, terase, scări etc.;

- plăci toplan utilizate la izolații termice.

De asemenea, menționează că toate aceste materiale au fost utilizate la obiectivul locuință de serviciu (salon prezentare mobilă), care în final a crescut de la valoarea de procurare delei la valoarea finală delei.

Așa cum precizează și contestatoarea, cheltuielile cu materialele de construcții au fost utilizate în vederea definitivării unei investiții, respectiv a unei clădiri (salon prezentare mobilă), care a fost achiziționată la „roșu”.

Potrivit **art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare,

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix”.

Se reține că investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix, sunt considerate mijloace fixe, iar valoarea acestora se recuperează treptat, pe calea amortizării, prin deducerea cheltuielilor respective în mod treptat, conform regulilor privind amortizarea.

Având în vedere că **persoana fizicăa** dedus integral cheltuielile privind investițiile în curs, efectuate la clădirea achiziționată, față de prevederile menționate, rezultă că nu au fost respectate regulile privind amortizarea fiscală, contribuabilul având dreptul la deducerea cheltuielilor respective treptat, conform regulilor privind amortizarea fiscală, motiv pentru

care urmează a se respinge contestația pentru **impozitul pe venit în sumă delei, ca neîntemeiată.**

3. Referitor la impozitul pe venit în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă persoana fizicăare dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, în condițiile în care documentele ce au stat la baza efectuării operațiunilor nu conțin datele de identificare ale persoanei fizice autorizate.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că persoana fizică a înregistrat cheltuieli cu combustibilul în sumă delei, pe bază de documente ce nu conțin datele de identificare ale persoanei fizice autorizate, respectiv codul de înregistrare.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

„(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;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 37 lit. b),** prevede următoarele :

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele 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:[...]

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

Factura nr. din 31.10.2007 în sumă delei, privind achiziționarea cantității delitri motorină, document ce se află în xerocopie la dosarul cauzei, nu conține datele de identificare ale persoanei fizice

Potrivit Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 1040/2004,

„B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile [...]

13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

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

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

Din textele de lege menționate mai sus se reține că documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

Potrivit **art. 42 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Codul de identificare fiscală va fi:[...]

b) pentru persoanele fizice, codul numeric personal atribuit potrivit legii speciale;”

Având în vedere că factura ce a stat la baza operațiunii nu cuprinde toate elementele prevăzute de formular, respectiv codul de identificare a cumpărătorului, se conchide că petentul nu are dreptul la deducerea cheltuielilorlei, drept pentru care urmează **a se respinge** contestația **pentru impozitul pe venit în sumă de lei, ca neîntemeiată.**

4. Referitor la impozitul pe venit în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă persoana fizicăare dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, în condițiile în care documentul ce a stat la baza efectuării operațiunii nu este emis pe numele persoanei fizice autorizate.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumălei, reprezentând „taxă putere, elemente fizice, recepție lucrări și punere sub tensiune”, ce au la bază factura nr. din 18.09.2007, document ce este emis pe numele persoanei fiziceși nu pe numele P.F. autorizate

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

„(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;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 44/2004**, la **punctul 37 lit. b)**, prevede următoarele :

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele 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:[...]

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

Factura nr. din 18.09.2007, document ce se află în xerocopie la dosarul cauzei, este emisă pe numele persoanei fiziceși nu pe numele P.F. autorizate

Se reține că operațiunea nu are la bază un document emis pe numele contribuabilului, respectiv **P.F.**

Potrivit Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 1040/2004,

„B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile [...]

13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

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

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

Din textele de lege menționate mai sus se reține că documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile, inclusiv numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă.

Având în vedere că operațiunea nu are la bază un document emis pe numele contribuabilului, care să cuprindă toate elementele prevăzute de formular, factura nr. din 18.09.2007 fiind emisă pe numele persoanei fiziceși nu pe numele P.F. autorizate, se conchide că petentul nu are dreptul la deducerea cheltuielilorlei, drept pentru care urmează **a se respinge contestația pentru impozitul pe venit în sumă de lei, ca neîntemeiată.**

5. Referitor la impozitul pe venit în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile în sumă delei sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care au fost efectuate pentru achiziționarea unui teren.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă delei, reprezentând contravaloarea unui teren, ce a fost achitat în baza chitanțelor nr./14.05.2007 în sumă delei și nr.din 17.08.2007 în sumă delei.

Persoana fizică precizează că a înregistrat clădirea și terenul achiziționate de la Primăria, în valoare delei, pe persoană fizică autorizată.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. (4) lit. c) și alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

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

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz:[...]

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

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”

Din textele de lege menționate, se reține că cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar nu sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, pentru aceste cheltuieli, contribuabilii având obligația respectării regulilor privind amortizarea.

Potrivit **art. 24 alin. (1) și (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare,

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(4) Nu reprezintă active amortizabile:

a) terenurile, inclusiv cele împădurite;”

Având în vedere că persoana fizică autorizată este obligată să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II din Codul fiscal, și întrucât potrivit regulilor privind amortizarea terenurile nu reprezintă active amortizabile, se conchide că cheltuielile cu achiziția terenului, în sumă de suma delei, nu sunt deductibile fiscal, drept pentru care se va respinge contestația pentru impozitul pe venit în sumă delei, **ca neîntemeiată.**

Deoarece pentru impozitul pe venit în sumă delei contestația a fost respinsă, iar prin cererea formulată nu se prezintă alte argumente privind accesoriile, se va respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **"accessorium sequitur principale"** (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă delei aferente impozitului pe venit delei stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe venit delei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă delei.**

Pentru considerentele prezentate și în temeiul prevederilor art. 24 alin. (1) și (4), art. 46 și art. 48 alin. (1), alin. (4) și alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 21 și 37 lit. b) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 1 alin. (2), art. 2 alin. (1) și art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 1040/2004, coroborate cu art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

- **Respingerea** contestației formulată de **persoana fizicăîmpotriva** Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 01.04.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 31.03.2009 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului, privind suma delei, reprezentând:

-lei impozit pe venit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit,

ca neîntemeiată.

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