



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



Str. Avram Iancu, bl. H3, parter,
Deva, jud.Hunedoara,
Tel: +0254 21 95 44
Fax:+0254 23 27 97

DECIZIA NR. 44 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată cu adresa nr.X de către Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **domnul X - asociat Intreprindere Familială X**, cu domiciliul fiscal în X, județul Hunedoara, referitoare la 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.X emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind suma de **X lei reprezentând:**

- **X lei - impozit pe venit aferent anilor X**
- **X lei - majorări de întârziere aferente**

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

Văzând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este competentă să soluționeze cauza.

I. Prin contestația formulată, domnul X, susține faptul că, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe venit suplimentar prin excluderea unor cheltuieli strict necesare desfășurării activității, respectiv de achiziționarea și utilizarea unei pompe care asigură apa pentru spațiul de desfășurare a activității.

Contestatorul arată că, construcția este executată ca locație distinctă pe bază de proiect de execuție și autorizație de construcție, așa cum rezultă din Contractul de comodat.

Pentru a funcționa, Asociația Familială a trebuit să obțină și dețină autorizațiile: de mediu, sanitară, de pază contra incendiilor, sanitar veterinară, etc...

Toate acestea au impus asigurarea apei potabile, chiuvetă și canalizare, materiale sanitare.

Astfel, locația dispune de fântână (puț) forat distinct de alte construcții și din care se asigură alimentarea cu apă.

Concluzionând, petenta susține că pompa a fost achiziționată cu documente legale, înregistrată în Registrul inventar.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului Hunedoara - Activitatea de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Perioada verificată : X.

Cu privire la modul de determinare și virare a impozitului pe venit

Pentru anul X

Din totalul cheltuielilor înregistrate, în urma inspecției fiscale s-au constatat cheltuieli care nu sunt deductibile fiscal în suma de **X lei** reprezentând cv factură achiziție pompa de apă și accesorii pentru aceasta.

Astfel, pentru cheltuielile efectuate cu produse neadecvate obiectului de activitate, au fost încălcate prevederile **art.48 alin.4 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

(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;

Consecința fiscală constă în stabilirea de către organul de control a unui **impozit pe venit suplimentar, la nivel de asociație, în sumă de Xlei.**

Aferent impozitului pe venit stabilit suplimentar s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de X lei**, în conformitate cu prevederile

art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare.

Astfel, în urma efectuării inspecției fiscale, **pentru asociatul X s-a stabilit o diferență de impozit pe venit net anual stabilit în plus în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.**

Pentru anul X

Din totalul cheltuielilor înregistrate, în urma inspecției fiscale s-au constatat cheltuieli care nu sunt deductibile fiscal în suma de X lei, respectiv plata impozitului pe venit.

Astfel, pentru cheltuielile efectuate cu plata impozitului pe venit, au fost încălcate prevederile **art.48 alin.7 lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

Consecința fiscală constă în stabilirea de către organul de control a unui **impozit pe venit suplimentar, la nivel de asociație, în sumă de X lei.**

Aferent impozitului pe venit stabilit suplimentar, s-au calculat **majorări de întârziere în sumă de X lei**, în conformitate cu prevederile art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscal, cu completările și modificările ulterioare.

Astfel, în urma efectuării inspecției fiscale, **pentru asociatul X s-a stabilit o diferență de impozit pe venit net anual stabilit în plus în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.**

III. Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Intreprinderea Familială X din X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Hunedoara sub nrX, cod de înregistrare fiscală X, are ca și obiect de activitate “Comerț cu amănuntul al florilor, plantelor și semințelor; comerț cu amănuntul al animalelor de companie și a hranei pentru acestea, în magazine specializate” încadrate în clasa CAEN – X.

A. Referitor la impozitul pe venit în sumă de X lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra legalității măsurii dispuse de organul de inspecție fiscală în sarcina Intreprinderii Familiare privind neadmiterea ca și cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe venit pe anul X a sumei de X lei reprezentând cotă-parte din contravaloarea facturii aferentă achiziționării unei pompe de apă și accesoriile aferente, în condițiile în care, *această achiziție este necesară alimentării cu apă a spațiului utilizat de Intreprinderea Familială, în vederea obținerii de venituri impozabile.*

In fapt, la nivelul anului X, Intreprinderea Familială a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu achiziționarea unei pompe de apă în sumă de X lei, **aferentă alimentării cu apă din sursă proprie**, în vederea desfășurării activității în Anexa gospodărească dată în folosință gratuită de către asociatul acesteia, în baza unui contract de comodat încheiat între cei doi.

Urmare inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, influențând impozitul pe venit datorat de Intreprinderea Familială cu suma menționată, pe considerentul că, este o cheltuială efectuată cu produse neadevrate obiectului de activitate.

In drept, în speța sunt aplicabile prevederile **Titlului III Impozitul pe venit, Capitolul II Venituri din activități independente,** din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal,** cu modificările și completările ulterioare, în vigoare perioadei supuse inspecție fiscale, unde se stipulează următoarele:

Art.48 “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.

[...]

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

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

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

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

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:...”

coroborate cu prevederile pct.37 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 care dispun:

“ 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:

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 exercițiului 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;...”

Din textele legale antecitate, se desprinde faptul că în cazul în care o entitate își desfășoară activitatea într-un spațiu pus la dispoziție de către o persoană fizică prin orice modalitate, cota (după caz) de cheltuieli de întreținere, funcționare și reparații aferentă spațiului afectat activității economice, este deductibilă fiscal.

Cheltuielile privind funcționarea spațiului (Anexă gospodărească), dat în folosință cu titlu gratuit către Intreprinderea Familială, cad în sarcina acesteia, grevând cheltuielile perioadei în care au fost efectuate și fiind aferente veniturilor realizate.

Așa cum susține și petentul, cheltuiala efectuată cu **achiziționarea pompei de apă**, era strict necesară, aceasta asigurând apa pentru spațiul de desfășurare a activității, cerință obligatorie și fără de care nu se puteau obține toate autorizațiile necesare funcționării.

In concluzie, contestația formulată de domnul X va fi admisă pentru impozitul pe venit în sumă de X lei.

Referitor la majorările de întârziere, întrucat accesoriul urmează principalul, contestația va fi admisă și pentru majorările de întârziere aferente acestui impozit pe venit în sumă de X lei.

B. Referitor la impozitul pe venit de X lei, stabilit suplimentar de organele de control prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de X lei, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să analizeze dacă cheltuielile cu impozitul pe venit datorat potrivit titlului “Impozitul pe venit”, sunt cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit.

In fapt, la nivelul anului X, contestatorul a înregistrat pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, cheltuiala cu impozitul pe venit datorat în sumă de X lei, diminuând în acest sens masa venitului impozabil.

Urmare inspecției fiscale privind verificarea modului de determinare și virare a impozitului pe venit, organele de inspecție fiscală au luat în calcul la determinarea venitului impozabil, cheltuiala în sumă de X lei reprezentând contravaloare impozit pe venit datorat, ca și cheltuială nedeductibilă.

Astfel, în urma efectuării inspecției fiscale, **pentru asociatul X s-a stabilit o diferență de impozit pe venit net anual stabilit în plus în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente în sumă de X lei.**

In drept, în speța sunt aplicabile prevederile **Titlului III Impozitul pe venit, Capitolul II Venituri din activități independente**, din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare perioadei supuse inspecției fiscale, unde se stipulează următoarele:

Art.48 “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. [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:
... c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;...

Din textul de lege mai sus citat, se reține că, cheltuielile cu impozitul pe venit datorat potrivit titlului “Impozitul pe venit”, **nu sunt cheltuieli deductibile** la calculul impozitului pe venit.

Mai mult, prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.Xemisă în baza Raportului de inspecție fiscală nrX, **domnul X**, contestă impozitul pe venit, fără a aduce argumente și fără a prezenta documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organul de inspecție fiscală.

In drept, la art.206 alin.1 lit.c și lit.d din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]
c) motivele de fapt și de drept;
d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, contestația formulată de petent trebuia să cuprindă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care aceasta se întemeiază.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art.213 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile punctului 12.1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează următoarele:

Art.213 “Soluționarea contestației

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

**“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:
[...] b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;[...]”**,

organele de soluționare neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, în conformitate cu prevederile pct. 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005:

„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”,

Din cele prezentate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal nu au admis la deducere cheltuiala în sumă de X lei, **căreia îi corespunde un impozit pe venit stabilit suplimentar de organele de control de X lei**, drept pentru care **urmează a se respinge contestația** pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată, nemotivată și nesusținută cu documente.**

In ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de X lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă de X lei, se reține că, petentul nu aduce niciun fel de argumente privind quantumul majorărilor de întârziere, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, baza de calcul a acestora, numărul de zile de întârziere și cota aplicată.

In consecință, față de cele reținute, acestea se datorează în condițiile în care sunt accesorii debitului datorat, precum și principiului de drept, potrivit căruia accesoriul urmează principalul.

Având în vedere cele arătate, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulată de domnul X - asociat Intreprindere Familială X din X, pentru suma X lei reprezentând:

- X lei - impozit pe venit aferent anului X
- X lei - majorări de întârziere aferente.

2. Respingerea ca neîntemeiată, nemotivată și nesuținută cu documente a contestației formulată de domnul X - asociat Intreprindere Familială X din X, pentru suma de X lei reprezentând:

- X lei - impozit pe venit aferent anului X
- X lei - majorări de întârziere aferente.

Prezenta poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicare.

Director Coordonator