

## **DECIZIA NR. 620/2011**

privind soluționarea contestației nr..../... formulată de **P.F.A.** .... din ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice .... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice asupra contestației înregistrată la D.G.F.P. .... sub nr. .../... formulată de **P.F.A.** .... din ....., str. ..., nr. ...., județul ....., reprezentată de d-nul ....., având C.N.P. ....

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../.... și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. ..../.... emise de către organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. .... .

Suma totală contestată este de .... lei, reprezentând:

- .... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- .... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- .... lei - diferență de impozit pe venit stabilită suplimentar;
- .... lei - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venit .

Prin adresa nr. ... din data de 09.03.2011, Biroul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. .... a solicitat organelor emitente ale actelor administrative fiscale contestate întocmirea referatului cu propuneri de soluționare și transmiterea dosarului contestației organului de soluționare.

Prin adresa nr. ..../.... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Biroul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. .... a fost înștiințat că, în vederea întocmirii referatului cu propuneri de soluționare a contestației, s-au solicitat date suplimentare de la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ....., și prin urmare în conformitate cu art. 70 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, termenul de soluționare se prelungește cu

perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.

Cu adresa nr. ..../.... organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. .... au transmis Biroului Soluționare Contestații referatul cu propuneri de soluționare și dosarul contestației formulate de către P.F.A. ....

Contestația a fost formulată în termen legal, poartă semnătura și ștampila titularului dreptului procesual.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice .... este competentă să soluționeze contestația formulată de **P.F.A.** .... din .....

**I. Societatea petenta** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../.... și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. ..../.... emise de către organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. .... din următoarele motive:

- sumele de .... lei reprezentând obligație fiscală pentru perioada ... – ... și ... lei reprezentând diferență de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru perioada 2009 sunt cele corecte care ar corespunde temeiniciei și legalității;

- sumele de .... lei și de .... lei care reprezintă majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și diferenței de impozit pe venit, în mod legal trebuiau să fie calculate corespunzător valorilor menționate mai sus numai până la data de ..., data de radiere a P.F.A. ....

- în perioada iulie 2008 – ... a desfășurat activități de proiectare, consultanță tehnică și urmărire lucrări (dirigenție și asistență tehnică a proiectantului), pentru instituții și societăți din jud. ...., .... și ...;

- a încheiat contract de comodat pentru un spațiu situat în jud. ...., spațiu care urma să asigure atât desfășurarea activității în condiții optime cât și cazarea pe perioada derulării contractelor de dirigenție. Fiind un contract de comodat nu s-a perceput chirie pentru acest spațiu, însă a avut obligația de plată a utilităților consumate și sarcina de reparare și dotare a spațiului corespunzător cerințelor unui birou de proiectare precum și a unui spațiu de cazare (dormitor). În elaborarea proiectelor tehnice se folosesc echipamente de birotică, de măsură și

control, de vizionare tridimensională, echipamente scumpe care nu pot fi substituite deoarece proiectarea nu se mai face cu un creion, o riglă și o coală de hârtie.

Față de cele mai sus menționate petentul susține că neintroducerea în cadrul cheltuielilor deductibile a articolelor prezentate mai sus este nejustificată din punct de vedere legal.

**Prin Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../.... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. ...., organele de inspecție fiscală au stabilit suma de .... lei, reprezentând:

- .... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ....lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ..../.... cuprinde la punctul ... "Majorări de întârziere" coloana ... o eroare materială, respectiv data de .... Prin adresa nr. .../... organele de inspecție fiscală comunică că a fost emisă decizia nr. .... Bis de îndreptare de eroare materială conform art. 41 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, decizie ce a fost comunicată și petentului conform prevederilor legale.

**Prin Decizia de impunere** privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. ..../.... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. ...., organele de inspecție fiscală au stabilit suma de .... lei, reprezentând:

- .... lei - diferență de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru perioada 2009;
- .... lei - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venit .

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației organul de inspecție fiscală propune respingerea parțială a contestației întrucât impozitul pe venit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar sunt stabilite pentru perioadele în care persoana fizică a desfășurat activitate și constatările din Raportul de inspecție fiscală au la bază motive de fapt evidente și reale, iar temeiurile de drept au fost corect stabilite. Organul de inspecție fiscală propune diminuarea obligațiilor fiscale accesorii stabilite pentru T.V.A. cu suma de ... lei și pentru impozitul pe venit cu suma de ... lei, reprezentând accesorii calculate de la data de .... până la data de ...., conform art. 122<sup>2</sup> alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările

ulterioare. Totodată se menționează că în cauză nu s-a formulat sesizare penală.

*III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatorului și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:*

**Direcția Generală a Finanțelor Publice .... a fost investită să analizeze dacă este datorată la bugetul consolidat al statului suma totală contestată de .... lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară și diferența de impozit pe venit suplimentară cu accesoriile aferente acestora.**

**În fapt**, referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentară contestată în sumă de .... lei și la diferența de impozit pe venit suplimentară contestată în sumă de .... lei, din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că pentru perioada .... – .... organele de inspecție fiscală au scos de la deducere taxă pe valoarea adăugată cât și cheltuieli aferente unor achiziții reprezentând mobilier, materiale de construcție și de decor ce nu au legătură cu obiectul de activitate al societății petente.

În contestația formulată petentul afirmă că aceste cheltuieli au fost efectuate în totalitate pentru repararea și dotarea spațiului corespunzător cerințelor unui birou de proiectare precum și a spațiului de cazare(dormitor), pe motiv că spațiul din localitatea ... județul ... a fost folosit prin contract de comodat pentru executarea unor lucrări de consultanță și proiectare în baza a două contracte cu Primăria orașului ....., județul ....., În referatul cu propuneri de soluționare a contestației organele de inspecție fiscală menționează că la momentul inspecției fiscale petentul a prezentat contractul de comodat pentru spațiul din localitatea ....., str. ...., nr. ...., ap. ...., județul ....., contract încheiat între P.F.A. .... și d-nul ....(tatăl contribuabilului) în calitate de proprietar, însă nu a prezentat contractele de consultanță și proiectare încheiate cu primăria orașului ....., Totodată se mai menționează că, petentul nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că acesta a declarat punctul de lucru la organul fiscal teritorial în raza căruia se afla. Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației justificările petentului pentru facturile din tabelul 1, anexă la contestație, întrucât din analiza acestor documente rezultă că materialele și obiectele de inventar achiziționate cu aceste facturi depășesc cantitativ cu mult necesarul pentru amenajarea unui birou și a unui dormitor (spațiu de cazare). Astfel, factura fiscală nr. ..../... este

justificată de petent ca reprezentând materiale pentru “reparație acoperiș spațiu închiriat” în condițiile în care cu această factură au fost achiziționați ... saci de ciment a câte ... kg fiecare, deci aproximativ ... kg de ciment ce nu-și pot găsi justificarea în reparația unui acoperiș. În aceeași logică petentul nu poate justifica nici achizițiile celorlalte materiale de construcții în cantități mult prea mari și nici a pieselor de mobilier care, din analiza anexei 5 la Raportul de inspecție fiscală, nici nu au fost înregistrate ca obiecte de inventar în cadrul P.F.A. .... în perioada ... – .....

Achizițiile mai sus menționate nu îndeplinesc condițiile prevederilor art. 48 alin. 4 lit. a) și alin. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 43 lit. F) din Ordin nr. 1040/2004 pentru a fi considerate deductibile și prin urmare organele de inspecție fiscală au scos de la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă, cât și cheltuielile aferente.

Organul de inspecție fiscală menționează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației că obiectul de activitate al petentului îl reprezintă “Inginerie și consultanță cod CAEN ...”, și nu dirigentie de șantier care implică prezența la locul de execuție al lucrării a dirigintelui de șantier.

Având în vedere cele mai sus menționate și faptul că petentul nu a depus la dosarul cauzei nici un document relevant prin care să-și justifice afirmațiile din contestație, se reține că din conținutul documentelor aflate la dosarul contestației nu rezultă că achizițiile sunt efectuate pentru activitățile desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente. Conform prevederilor art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2005 privind Codul Fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate în folosul realizării de operațiuni impozabile.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare de creanțe fiscale constând în taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .... lei și diferența de impozit pe venit în sumă de .... lei.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente creanțelor fiscale suplimentare constând în taxă pe valoarea adăugată suplimentară și diferențe de impozit pe venit suplimentare, petentul contestă calculul majorărilor pentru perioada ulterioară radierii P.F.A. .... respectiv .....

Contestatorul susține că P.F.A. .... a fost radiată de la Registrul Comerțului în data de .... și prin urmare majorările de întârziere aferente sumelor suplimentare stabilite în sarcina sa nu mai trebuiau calculate după data de .....

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, reiese că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... / .... cuprinde la punctul 2 "Majorări de întârziere" coloana ... o eroare materială, respectiv data de .... Prin adresa nr. ... / .... organele de inspecție fiscală comunică că a fost emisă decizia nr. .... / bis de îndreptare de eroare materială conform art. 41 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, decizie ce a fost comunicată și petentului conform prevederilor legale.

Din referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de organele de inspecție fiscală se reține că petentul a fost înștiințat că va face obiectul inspecției fiscale generale prin Avizul de inspecție fiscală înregistrat la D.G.F.P. .... sub nr. .... / ...., confirmat de primire în data de ..., acesta având obligația să pregătească documentele contabile și fiscale precum și alte elemente justificative, pentru stabilirea situației fiscale.

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că, P.F.A. .... a fost înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. F... / ... / ... și a desfășurat activitate pe perioada controlată, respectiv de la data înființării .... până la data de ..., obiectul de activitate al petentului fiind "Inginerie și consultanță cod CAEN ....". Petentul a depus în data de .... cererea nr. .... prin care solicită Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., radierea P.F.A. .... care a fost efectuată în data de .... în baza rezoluției nr. ... / .....

Conform art. 122<sup>2</sup> alin. 1 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare pentru creanțele fiscale ale contribuabilului începând cu data dizolvării acestuia la Registrul Comerțului nu se mai datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere. Astfel, așa cum se precizează și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de organele de inspecție fiscală, pentru accesoriile calculate de la data de .... până la data de ....., se va admite suma totală de ... lei, care se compune din ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, precum și din suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit suplimentar. Pentru accesoriile aferente perioadei în care petentul a desfășurat activitate autorizată, organele de inspecție fiscală au calculat majorările de întârziere, astfel încât pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă.

Se reține că, soluționarea contestației formulată în procedura administrativă se face în limitele sesizării în conformitate cu art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, “ 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.”

**În drept**, pct. 43 lit. F) din Ordin nr. 1040/2004 pentru aprobarea 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 prevede:

*“[...] F. Norme privind evidențierea cheltuielilor*

*43. 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 din Codul fiscal;*

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

*- active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;*

*- activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;*

*- boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă;*

*- persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din titlul III din Codul fiscal, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.*

*Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:*

*a) cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt:*

*- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;*

*- cheltuielile cu lucrări executate și servicii prestate de terți;*

*- cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru terți;*

*- chiria pentru spațiul în care se desfășoară activitatea, pentru utilaje și pentru alte instalații închiriate, utilizate în desfășurarea activității, în baza unui contract de închiriere;*

*- dobânzile aferente creditelor bancare;*

*- cheltuielile cu comisioanele și cu alte servicii bancare;*

- cheltuielile cu primele de asigurare;
- cheltuielile cu reclama și publicitatea;
- cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;
- cheltuielile cu energia și apa;
- cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane;
- cheltuielile de delegare, detașare și deplasare;
- cheltuielile de personal;
- cheltuielile cu impozite și taxe, altele decât impozitul pe venit;
- cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurările sociale de stat, pentru constituirea Fondului pentru plata ajutorului de șomaj, pentru asigurările sociale de sănătate, precum și alte contribuții obligatorii;

- cheltuielile reprezentând contribuțiile profesionale obligatorii datorate asociațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii;

- b) cheltuielile cu sponsorizarea și mecenatul;

- c) cheltuielile de protocol;

- d) cheltuielile cu amortizarea fiscală;

- e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:

- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;

- numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;

- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri; și

- f) alte cheltuieli deductibile plafonate, stabilite potrivit reglementărilor în vigoare privind impozitul pe venit.[...]"

Art. 48 alin. 4 lit. a) și alin. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

*“ Art. 48 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă*

*[...](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;[...]"

Art. 145 alin . lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare prevede:

*“ Sfera de aplicare a dreptului de deducere*



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

*a) operațiuni taxabile:[...]"*

Art. 119 alin. (1) și art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*"Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]"*

*Art. 120 Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]"*

Art. 122<sup>2</sup> alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*"Art. 122<sup>2</sup> - Dobânzi și penalități de întârziere în cazul contribuabililor pentru care s-a pronunțat o hotărâre de dizolvare*

*(1) Pentru creanțele fiscale născute anterior sau ulterior datei înregistrării hotărârii de dizolvare a contribuabilului la registrul comerțului, începând cu această dată nu se mai datorează și nu se calculează dobânzi și penalități de întârziere.[...]"*

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul pct. 43 lit. F) din Ordin nr. 1040/2004 pentru aprobarea 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, art. 48 alin. 4 lit. a) și alin. 7 lit. a), art. 145 alin. lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 119 alin. 1, art. 120 alin. 1, art. 122<sup>2</sup> alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art. 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

## **DECIDE**

**1.** Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. .../.... formulată de P.F.A. .... prin d-nul .... din .... împotriva Deciziei

de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... /.... și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. .... /.... emise de către organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. .... pentru suma totală contestată de .... lei, reprezentând:

- .... lei - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- .... lei - diferență de impozit pe venit stabilită suplimentar;
- 866 lei - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venit stabilită suplimentar.

**2.** Admiterea parțială a contestației nr. ... /... formulată de **P.F.A.** .... din .... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... /.... și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. .... /.... emise de către organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. .... pentru suma totală contestată de ... lei, reprezentând:

- .... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada .... – ....;
- ... lei - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru perioada .... – .....

**3.** În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului .....

