

DECIZIA nr.238/29.06.2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
contribuabila **XX**, inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/04.05.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Serviciul inspectie fiscala persoane fizice din cadrul Administratia Finantelor Publice Sector 6, cu adresa nr.xx/03.05.2010 inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/04.05.2010 asupra contestatiei formulata de contribuabila **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 6.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr.xx/26.04.2010, il constituie Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.xx/31.03.2010, comunicata sub semnatura, in data de **07.04.2010**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010, prin care s-au stabilit suplimentar in plus diferente de impozit pe venitul net anual pentru anii 2005 -2009 si accesoriile aferente, dupa cum urmeaza:

Pentru anul 2005:

- xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata;
- xx lei reprezentand accesorii aferente.

Pentru anul 2006:

- xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata;
- xx lei reprezentand accesorii aferente.

Pentru anul 2007:

- xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata;
- xx lei reprezentand accesorii aferente.

Pentru anul 2008:

- xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata;
- xx lei reprezentand accesorii aferente.

Pentru anul 2009:

- xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar de plata.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de persoana fizica **XX**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila aduce urmatoarele argumente:

An 2005 - cheltuieli contestate:

- suma de xx a fost utilizata in vederea aducerii la standard decent a spatiului in care isi desfasoara activitatea iar interpretarea ca fiind o imbunatatire a parametrilor tehnici initiale si de confort este eronata;
- suma de xx lei considerata ca fiind cheltuiala pentru bunuri utilizate de contribuabil nu este motivata decat formal, in opinia sa fiind cheltuieli deductibile fiscal.

An 2006- cheltuieli contestate:

- suma dxx lei reprezentand cheltuieli telefonice de la Vodafone, invocarea lipsei titlaturii "Persoana fizica autorizata Xx" in considerarea acestora cheltuieli nedeductibile este fortata intrucat aceasta nu a condus la imposibilitatea identificarii contribuabilului si a operatiunilor consemnate.

Documentul de achizitie pe numele XX constituie o eroare de inregistrare in contabilitate, doamna fiind fiica acesteia.

Doamna **XX** sustine ca avea un contract pentru servicii telefonice mobile dar la data cand a fost incheiat contractul vanzatorul nu a vrut sa-i incheie contract pe PFA intrucat nu avea de la registrul comertului nicio hartie.

- suma de xx lei isi mentine punctul de vedere prezentat la anul 2005.

An 2007- cheltuieli contestate:

- suma de xx lei isi mentine punctul de vedere prezentat la anul 2005.

- xx lei privind achizitia a doua aparate de aer conditionat este considerata de organul fiscal ca fiind o imbunatatire a parametrilor tehnici ai apartamentului unde isi desfasoara activitatea contribuabilul desi acest aparat este un mijloc fix in situatia in care valoarea este superioara valorii de 1.800 lei.

An 2008- cheltuieli contestate:

- suma de xx lei isi mentine punctul de vedere prezentat la anul 2005.

- suma de xx lei reprezinta cheltuieli cu asigurarea apartamentului unde isi desfasoara activitatea, considerand ca in baza contractului de comodat trebuie sa predea apartamentul in stare initiala de functionare ori in cazul unui dezastru se pot produce prejudicii.

An 2009- cheltuieli contestate:

- referitor la suma de xx lei isi mentine punctul de vedere prezentat la anul 2005.

- suma de xx lei reprezentand cheltuieli cu utilitatile contribuabila considera ca stabilirea lor fara alta fundamentare decat declaratiile aproximative si pe "aducerile aminte" ale contribuabilului nu pot justifica clasificarea acestora ca fiind deductibile sau nu.

- suma de xx lei reprezentand "valoarea patrimoniului" la data de 31.12.2009 nu poate fi inclusa in venitul brut fara un accept de valoare al contribuabilului care nu doreste sa preia bunurile respective la valori impuse de inspectia fiscala deoarece acestea nu reprezinta valoarea reala de piata.

In concluzie contribuabila solicita reanalizarea tuturor cheltuielilor nedeductibile pentru perioada verificata si a veniturilor stabilite in plus conform anexei 4 cu privire la valoarea de piata a elementelor patrimoniale.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.xx/31.03.2010 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010, Administratia Finantelor Publice sector 6 a stabilit suplimentar de plata diferente de impozit pe venitul net anual pentru anii 2005 - 2009 in suma totala de xx lei si accesorii aferente in suma de xx lei.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

3.1 Referitor la diferentele de impozit pe venitul net anual pentru anii 2005 - 2009 in suma totala de xx lei stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. xx/31.03.2010:

In ceea ce priveste impozitul pe venit, perioada supusa inspectiei fiscale contestata 01.01.2005 - 31.12.2009.

Doamna **XX** desfasoara activitatea de EXPERT EVALUATOR in baza certificatului nr.xx/27.08.1998 si a legitimatiei nr.xx emisa de Asociatia Nationala a Evaluatorilor din Romania, data inceperii activitatii 27.08.1998 si data incetarii activitatii 31.12.2009, conform declaratiei 070 nr.xx/14.01.2010.

Sediul desfasurarii activitatii se afla in Bucuresti, str.Xx, sector 6 iar domiciliul persoanei fizice **XX** se afla la aceeasi adresa.

Cauza supusa solutionarii este daca Administratia Finantelor Publice sector 6, in raport cu prevederile legale, a determinat corect in sarcina contribuabilei diferentele de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar in plus pentru anii 2005-2009, in suma totala de de xx lei, in conditiile in care argumentele contestatoarei aduse in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010, Administratia Finantelor Publice sector 6 a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. xx/31.03.2010, prin care a stabilit, pentru anii 2005 - 2009, diferente de impozit pe venitul net anual in suma totala de xx lei si accesorii aferente in suma de xx lei.

Contribuabila, desi motiveaza o parte din cheltuielile neadmise la deducere, contesta integral cheltuielile stabilite de organul de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, precum si masura de a include in venitul brut pe anul 2009 a sumei de xx lei reprezentand valoarea de piata a patrimoniului la data de 31.12.2009, data incetarii definitiva a activitatii.

Conform raportului de inspectie fiscala nr. xx/31.03.2010 diferentele de venit impozabil au fost stabilite astfel:

	2005	2006	2007	2008	2009
venit impozabil stabilit de contribuabil					
venit impozabil stabilit de control					
diferenta					

Diferentele de venit stabilite de organul de control, conform anexelor 6, 7, 8, 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010 si a documentelor care le insotesc, si care se regasesc si in decizia de impunere contestata, sunt compuse din urmatoarele cheltuieli care nu au fost admise la deducere pentru anii 2005-2009 si care fac obiectul prezentei contestatii:

diferente contestate	2005	2006	2007	2008	2009	total
facturi intocmite pe numele pers.fizice Xx sau alta persoana						
chelt.utilizate pentru uz personal						
benzina fara a avea autoturism in patrimoniu sau in comodat						
mat. ctii. apart. ctr. comodat						
intretinere apart. ctr. comodat						
chelt.fara documente						
chelt.protocol peste limita						
chelt.pe baza de bonuri fiscale, fara factura						
aparate aer conditionat						
mij. fixe amortizabile (laptop, licenta windows)						
asigurare						

apartament-ctr.comodat						
inregistrarea eronata a unui document						
total cheltuieli neadmise						

In acelasi timp organul fiscal a calculat si a admis la deducere cheltuieli suplimentare cu amortizarea calculata eronat precum si amortizarea mijloacelor fixe amortizabile deduse integral de contribuabila.

De asemenea, urmare a incetarii activitatii, organul fiscal a reintregit venitul brut pe anul 2009, cu suma de xx lei reprezentand valoarea de piata a patrimoniului la data de 31.12.2009.

In drept, referitor la " **Regulile generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla** ", in vigoare incepand cu data de 01.01.2005, art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin art. 1 pct. 2 din O.U.G. nr. 138/2004, astfel cum a fost modificat prin Legea de aprobare nr. 163/2005, si normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

"Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

c) câstigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independenta, **inclusiv contravaloarea bunurilor ramase dupa încetarea definitiva a activitatii.**

(4) Conditile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

b) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite;

c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute în titlul II, dupa caz;

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

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

(...).

(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...);

b) **cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinata conform alin. (6);**

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta, cât si în scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente;

(6) Baza de calcul se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizatiile plătite la asociatiile profesionale.

(7) **Nu sunt cheltuieli deductibile:**

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

d) **cheltuielile cu primele de asigurare**, altele decât cele prevazute la alin. (4) lit. d) si la alin.

(5) lit. h);

i) **cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;**

(8) Contribuabilii care obtin venituri din activitati independente sunt obligati sa organizeze si sa conduca contabilitate în partida simpla, cu respectarea reglementarilor în vigoare privind evidenta contabila, si sa completeze Registrul-jurnal de încasari si plati, Registrul-inventar si alte documente contabile prevazute de legislatia în materie.

(9) În Registrul-inventar se trec toate bunurile si drepturile aferente desfasurarii activitatii.

Norme metodologice:

"36. În venitul brut se includ toate veniturile în bani si în natura, cum sunt: venituri din vânzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobânzile primite de la banci pentru disponibilitatile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea.

Prin activitati adiacente se înțelege toate activitatile care au legatura cu obiectul de activitate autorizat.

În cazul încetarii definitive a activitatii sumele obtinute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar si altele asemenea, precum si stocurile de materii prime, materiale, produse finite si marfuri ramase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

În cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului, din punct de vedere fiscal se considera o înstrainare, iar suma reprezentând contravaloarea acestora se include în venitul brut al afacerii.

În toate cazurile evaluarea se face la preturile practicate pe piata sau stabilite prin expertiza tehnica.

37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) sa fie efectuate în interesul direct al activitatii;
- b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;
- c) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite.

38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile din patrimoniul personal, când acestea reprezinta garantie bancara pentru creditele utilizate în desfasurarea activitatii independente a contribuabilului;

- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementarile titlului II din Codul fiscal, dupa caz;

- **cheltuielile cu functionarea si întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferenta utilizarii în scopul afacerii."**

Potrivit pct.43 lit.e) din O.M.F.P.nr.1040/2004 privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, "în cazul utilizarii bunurilor cu folosinta mixta (pentru afacere si în scop personal), cheltuiala deductibila se determina, dupa caz, proportional cu:

- numarul de kilometri parcursi în interes de afacere;
- **numarul de metri patrati folositi în interes de afacere;**
- numarul de unitati de masura specifice în alte cazuri;"

Ca urmare, prin dispozitiile legale sus-citate, in vigoare in perioada impusa, **sunt precizate in mod expres cheltuielile care pot fi deduse, nefiind permisa extinderea lor prin analogie.**

Se retine ca primele conditii generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt: **sa fie efectuate in interesul direct al activitatii**, să corespundă unor cheltuieli efective si să fie **justificate cu documente**.

Potrivit bazei legale de mai sus, rezulta ca sunt deductibile **numai acele cheltuieli care sunt efectuate in interesul direct al activitatii**, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt inregistrate corect in evidenta contabila in partida simpla **si care sunt justificate cu documente intocmite potrivit dispozitiilor legale in vigoare pe perioada supusa impunerii**.

De asemenea, sunt deductibile **numai**:

- cheltuielile efectuate cu **functionarea si intretinerea bunului** care fac obiectul unui contract de comodat, utilizat in scopul afacerii;
- cheltuielile pe primele de asigurare **expres enumerate** de legiuitor;
- **cheltuielile cu amortizarea**, în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal.

3.1.A. Referitor la cheltuielile in suma de xx lei reprezentand contravaloare investitii pentru reamenajare apartament, cheltuieli cu intretinerea, energia electrica, telefonul fix, internet, doua aparate aer conditionat si prima de asigurare apartament, aferente spatiului ocupat in baza contractului de comodat cu folosinta mixta (pentru afacere si în scop personal), cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a procedat legal la recalularea acestor cheltuieli, stabilind deductibilitatea cheltuielilor numai pentru partea aferenta utilizarii spatiilor în scopul afacerii.

In fapt, conform anexelor 6, 7, 8, 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010 rezulta ca doamna **XX** a inregistrat in evidenta contabila urmatoarele categorii de cheltuieli: materiale de constructii, parchet si plinte, electrice, 3 buc.baterie cada, doua usi, 2 buc. baterie lavoar, cada baie, scurgator vase, blat, intretinere, energie electrica, telefon fix, internet, doua aparate aer conditionat.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. xx/31.03.2010, organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor privind investitiile pentru reamenajare apartamentului proprietate personala si a primei de asigurare si au acordat la deducere o cota de 50% din cheltuielile de intretinere a apartamentului precum si 50% din cheltuielile aferente energiei electrice, telefonului fix si a internetului.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezulta ca sediul desfasurarii activitatii doamnei **XX** de EXPERT EVALUATOR se afla la domiciliul acesteia din Bucuresti, Xx, sector 6.

Conform contractului de comodat incheiat in data de 04.09.2003, pe o perioada nedeterminata, intre **XX** cu domiciliul in Xx, sector 6, in calitate de comodatant si **P.F.A. XX** in calitate de comodatara, s-a pus la dispozitia comodatarii, cu titlu gratuit, o camera de 16.75 mp. amplasata in Bucuresti, Xx, sector 6, spre ai servi ca sediu social pentru **P.F.A. XX.**, apartament aflat in proprietatea personala a comodatantului.

Potrivit art.4 din contractul de comodat, obligatiile comodatarii sunt "**sa suporta cheltuielile de folosinta - cheltuieli de intretinere, energie electrica si termica, apa, canalizare, impozite si taxe, abonament telefon, reparatii precum si orice alte cheltuieli rezultate din folosirea unei camere + dependinte**".

Conform contractului de comodat se constata ca la aceasta adresa, situata in Bucuresti, Xx, sector 6, isi are domiciliul doamna **XX** si are sediul profesional si **P.F.A. XX**, rezultand ca apartamentul este un bun cu folosinta mixta, atat pentru afacere si în scop personal.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art.48 alin.(1), alin.(4), alin.(5) lit.i), alin.(7) lit.a) si lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.37 si pct.38 din H.G. nr.44/2004, pct.43 lit.e) din O.N.F.P.nr.1040/2004, texte de lege citate la pct.3.1.

In ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor de reamenajare pentru imobilul - locuinta de domiciliu, folosit in parte pentru activitatea de persoana fizica autorizata, sunt incidente si prevederile art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 si 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 inchiriat 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 reparatii ce pot fi necesare, **afara de micile reparatii (reparatii locative) care prin uz sunt in sarcina locatarului.**"

"Art. 1447. - **Reparatiile 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 reparatiile 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 sa le repete."

Prin urmare, potrivit dispozitiilor legale mai sus citate, rezulta ca **sunt deductibile fiscal numai cheltuielile cu functionarea si intretinerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat si numai pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii.**

Dispozitiile fiscale in materie sunt intarite si de doctrina juridica si de contestata prin contestatia depusa, potrivit careia comodatarul este obligat sa suporte doar cheltuielile **necesare** folosintei lucrului, respectiv doar reparatiile mici numite si locative, care reprezinta un accesoriu al folosintei. Obligatia comodatarului de a intretine imobilul ca un bun proprietar implica obligatia acestuia de a efectua reparatii mici (locative, de intretinere a imobilului) pe perioada derularii contractului, iar la sfarsitul contractului sa-l predea in starea initiala, **astfel ca orice obligatie suplimentara asumata de comodatar vizand reparatii capitale, modernizari si orice alte reparatii care nu rezulta din folosinta lucrului, fiind in sarcina proprietarului comodant, excede naturii contractului de comodat.**

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta:

- desi exista obligatia legala ca, in cazul unui bun cu folosinta mixta, sa se departajeze cheltuielile pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii, contribuabila nu a tinut seama de acest aspect si a considerat intreaga suma aferenta investitiei cu amenajarea sediului si intretinerii acestuia ca si cheltuiela deductibila;

- contribuabila nu a dovedit cu documente din care sa rezulte ca acestea au fost folosite pentru amenajarea sediului profesional respectiv, contracte incheiate cu prestatorii, devize de lucrari, precum si orice alte documente din **care sa rezulte lucrarile efectuate, contravaloarea acestora precum si locul unde acestea au fost efectuate.**

De altfel, **din punct de vedere fiscal, pentru bunurile care nu sunt in patrimoniul afacerii (inchiriate, in comodat etc.), nu sunt deductibile decat cheltuielile de intretinere si functionare a**

bunurilor, dovedite cu documente, folosite strict in interesul afacerii si nicidecum eventualele cheltuieli utile care sporesc valoarea bunurilor, dar pe care, potrivit practicii judiciare si doctrinei juridice in materie, proprietarul este dator sa le restituie posesorului care le-a facut.

Referitor prima de asigurare, la dosarul cauzei se afla Polita seria x nr.xx/07.01.2008 incheiata cu OMNIASIG cu doamna XX obiectul asigurarii fiind apartamentul cu doua camere situat in Xx sector 6, proprietatea doamnei XX si nu a persoanei fizice autorizate XX.

Potrivit bazei legale invocate mai sus, pentru a fi deductibile fiscal cheltuielile cu primele de asigurare trebuie sa fie efectuate pentru active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii, situatie in care nu se incadreaza persoana fizica autorizate **XX**.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele contribuabilei privind cheltuielile cu asigurarea apartamentului detinut in baza unui contract de comodat, dispozitiile art. art.48 alin.(4) lit.d) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, 24 alin. 3 din Codul fiscal invocate mai sus si incidente in speta.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. xx/31.03.2010, organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor privind investitiile pentru reamenajare apartamentului proprietate personala si a primei de asigurare si au acordat la deducere o cota de 50% din cheltuielile de intretinere a apartamentului precum si 50% din cheltuielile aferente energiei electrice, telefonului fix si a internetului.

Prin urmare, cheltuielile efectuate de persoana fizica autorizate **XX** nu reprezinta cheltuieli aferente unor **mici reparatii**, astfel cum sunt definite de dispozitiile art. 1447 din Codul civil, **in cazul in speta fiind vorba de o investitie majora efectuata asupra imobilului**, in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si al sporirii gradului de confort, care conduce in mod direct la majorarea valorii acestui imobil.

Mai mult, contribuabila **nu a procedat la repararea**, ci la **inlocuirea** usilor, a cazii de baie, a parchetului, montarea a doua sisteme de aer conditionat, etc.

De altfel, cu privire la aceste cheltuieli chiar contribuabila recunoaste in cuprinsul contestatiei, ca au fost utilizate in vederea aducerii la un standard decent al spatiului in care isi desfasoara activitatea.

In consecinta, avand in vedere cele retinute, contribuabila **XX** nu poate beneficia de deducerea din venitul impozabil aferent afacerii a cheltuielilor cu investitiile pentru amenajarea, modernizarea, asigurarea si intretinerea sediului care constituie si locuinta de domiciliu, fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3.1.B. Referitor la cheltuielile in suma totala de xx lei, cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal le-a incadrat legal in categoria cheltuielilor utilizate pentru uz personal, nedeductibile fiscal, in conditiile in care contribuabila nu a demonstrat cu documente din care sa rezulte ca aceste cheltuieli sunt efectuate in interesul direct al activitatii si contribuie in mod direct la realizarea veniturilor.

In fapt, conform anexelor 6, 7, 8, 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010 rezulta organul fiscal a incadrat in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, utilizate pentru uz personal, urmatoarele categorii de cheltuieli inregistrate in evidenta contabila a doamnei XX: camasa dama, mancare caine, ruj, pomi fructiferi, detergenti pentru masina de spalare, alimente si articole pentru copii, produse cosmetice, sarafan, ochelari, aragaz, cuvertura, seminte flori, suport prosop, colac wc, coafat, tuns, cuptor cu microunde, prajitor, ochelari vedere, etc.

In cuprinsul contestatiei contribuabila considera ca in actul de impunere nu a regasit motivarea incadrarii acestora in categoria cheltuielilor nedeductibile, decat formal, in opinia sa acestea fiind deductibile.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art.48 alin.(1), alin.(4), alin.(5) lit.i), alin.(7) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.37 din H.G. nr.44/2004, texte de lege citate la pct.3.1.

S-a retinut ca o prima conditie generala pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse (art.48 alin.(4) lit.a) Cod fiscal) **sa fie efectuate in interesul direct al activitatii, nefiind permisa extinderea lor prin analogie.**

De asemenea **nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale** (art.48 alin.7 lit.a) Cod fiscal).

Contribuabila nu a facut dovada cu documente care sa furnizeze informatiile solicitate de lege si nu a depus documente din care sa rezulte ca respectivele cheltuieli sunt efectuate in scopul desfasurarii activitatii la sediul acesteia si nu in interes personal.

De retinut este faptul ca acestea nu reprezinta cheltuieli indispensabile, fara de care contribuabila nu poate profesa. Mai mult, aceste cheltuieli nu sunt efectuate in interesul direct al activitatii, neavand nicio legatura cu obiectul profesiei de EXPERT EVALUATOR si nu contribuie in mod direct la realizarea veniturilor.

Sustinerea contribuabilei privind motivarea formala a organului fiscal referitoare la nedeductibilitatea acestor cheltuieli, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat organul fiscal motiveaza legal aceasta masura fiind invocate prevederile art.48 alin.(4) lit.a) si alin. (7) lit a) din Cod fiscal.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect faptul ca sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile reprezentand camasa dama, mancare caine, ruj, pomi fructiferi, detergenti pentru masina de spalat, alimente si articole pentru copii, produse cosmetice, sarafan, ochelari, aragaz, cuvertura, seminte flori, suport prosop, colac wc, coafat, tuns, cuptor cu microunde, prajitor, ochelari vedere, etc., intrucat acestea nu sunt realizate in interesul direct al activitatii, asa cum expres stipuleaza Codului fiscal si normele de aplicare a acestuia, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

3.1.C. Referitor la cheltuielile decontate pe baza de facturi intocmite pe numele persoanei fizice Xx sau pe numele altei persoane, cheltuielile fara documente, cheltuielile pe baza de bonuri fiscale, fara factura, cheltuieli cu benzina fara a avea in patrimoniu sau in comodat autoturism si cheltuielile inregistrate eronat, in suma totala de (xx + xx + xx + xx + xx) = xx lei, cauza supusa solutionarii este daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal.

In fapt, din anexele 6, 7, 8, 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010 rezulta ca s-au inregistrat in evidenta contabila, pe numele persoanei fizice Xx sau pe numele altei persoane, cheltuieli aferente urmatoarelor bunuri : avans home decoration, masa bucatarie, avans mobilier, internet si electrica pe numele lorga Maria, prestari servicii, masina de spalat pe numele Xx, mobila, vodafone pe numele XX, cod client xx, etc.

Din anexa 7 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010 rezulta ca in afara de telefonul mobil cod client xx, detinut pe numele persoanei fizice XX, aceasta mai are un telefon mobil pe numele persoanei fizice autorizate **XX** cod client.xx.

De asemenea, conform anexelor 6, 7, 8, 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010 rezulta ca s-au inregistrat in evidenta contabila cheltuieli pentru care nu s-au prezentat documente justificative (an 2006=sanitare x lei; an 2007 = uscator de par xx lei fara document si xx lei lipsa document, suma inregistrata de doua ori), documente inregistrate eronat, cu sume mai mari decat cele reale, vezi an 2009, respectiv x lei in loc de x lei si xx lei inregistrata de doua ori.

Contribuabila a mai inregistrat in anii 2005, 2006, 2007 si 2008 cheltuieli cu benzina fara a avea in patrimoniul sau in comodat autoturism si cheltuieli pe baza de bonuri fiscale fara factura in suma totala de xx lei.

Organul fiscal a incadrat toate aceste categorii de cheltuieli in suma totala de xx lei, in categoria cheltuielilor nedeductibile.

In drept, in speta sunt aplicabile dispozitiile art.48 alin.(1), alin.(4), alin.(7) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.37 lit.a si lit.b din H.G. nr.44/2004, texte de lege citate la pct.3.1.

S-a retinut ca o conditie generala pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse (art.48 alin.(4) lit.a) Cod fiscal) **sa fie efectuate in interesul direct al activitatii, justificate prin documente.**

Normele generale **privind documentele justificative** si financiar-contabile, asa cum sunt prevazute la lit.B pct.14 si 15 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P.nr.1040/2004, sunt:

"14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- **numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;**
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;
- *mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economice si financiare (cand este cazul);*
- *continutul operatiunii economice si financiare, iar atunci cand este necesar si temeiul legal al efectuării ei;*
- *datele cantitative si valorice aferente operatiunii economice si financiare efectuate;*
- *numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;*
- *alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.*

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

De asemenea, referitor la "Arhivarea si pastrarea documentelor justificative si financiar-contabile" lit.D pct.29 din O.M.F.P.nr.1040/2004, precizeaza:

*" 29. Contribuabilii au obligatia sa pastreze in arhiva lor registrele de contabilitate, documentele financiar-contabile, **precum si documentele justificative, care stau la baza inregistrării în evidența contabilă în partida simpla.**"*

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca orice inregistrare in evidenta contabila in partida simpla are la baza documente justificative iar in situatia in care documentele care stau la baza inregistrărilor nu furnizeaza toate informatiile prevazute de reglementarile legale, nu pot dobândi calitatea de document justificativ in baza caruia sa se realizeze inregistrările in evidenta contabila in partida simpla.

Referitor la înregistrarea în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, O.M.F.P. nr. 1714/2005, modificat prin O.M.F.P. nr. 293/2006, care precizeaza:

*"Art.1 alin.(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 **numai ca** documente de înregistrare a platilor în Registrul de casa.*

Fac exceptie de la aceasta regula, în sensul ca stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, **utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este stampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului;**

b) bonul fiscal emis de aparatul de marcat fiscal utilizat în activitatea de taximetrie, în conformitate cu prevederile Legii nr. 38/2003 privind transportul în regim de taxi și în regim de închiriere, cu modificările și completările ulterioare;

c) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, însoțit de documentul care atestă plata prin cardurile bancare ale societăților comerciale;

d) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este stampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente."

"(3) Pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, agenții economici vor solicita furnizorilor de bunuri sau de servicii să emită factura fiscală în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, factura, alte documente specifice aprobate prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, (...), după caz."

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, rezultă că bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casa, iar **pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor este necesară factura fiscală, contribuabilii având obligația de a solicita furnizorilor de bunuri și servicii factura fiscală.**

Potrivit bazei legale de mai sus, rezultă că sunt deductibile **numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității**, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă **și care sunt justificate cu documente întocmite potrivit dispozițiilor legale în vigoare pe perioada supusă impunerii.**

Potrivit documentelor aflate la dosarul cauzei rezultă că doamna **XX**, în calitate de persoană fizică autorizată, a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli fără documente sau pe baza unor documente care nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale și care nu pot dobândi calitatea de document justificativ în baza căruia să se realizeze înregistrările în evidența contabilă în partida simplă.

Tinând seama că înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare fiind necesară factura fiscală emisă pe numele persoanei fizice autorizate, s-a constatat că au fost înregistrate cheltuieli pe baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ (pe numele altor persoane decât cea autorizată, pe baza de bonuri fiscale) sau fără să existe documente la baza înregistrării.

Afirmatia contribuabilului privind lipsa titlaturii " persona fizică autorizată Xx" în încadrarea cheltuielilor ca nedeductibile este fortată întrucât aceasta nu a condus la imposibilitatea identificării contribuabilului și a operațiilor consemnate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât s-a arătat că în situația în care documentele nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale, nu pot dobândi calitatea de document justificativ în baza căruia să se realizeze înregistrările în evidența contabilă în partida simplă.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici afirmatia contribuabilei potrivit căreia telefonul mobil pe numele persoanei fizice XX este singurul telefon al evaluatorului fără de care nu ar fi putut să-și desfășoare activitatea întrucât s-a arătat mai sus că doamna XX mai are un telefon mobil pe

numele persoanei fizice autorizate **XX** cod client.xx. De asemenea organul fiscal a admis la deducere 50 % din cheltuielile aferente telefonului fix, in baza contractului de comodat.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect faptul ca sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile decontate pe baza facturi intocmite pe numele persoanei fizice Xx sau pe numele altei persoane, cheltuielile fara documente, cheltuielile pe baza de bonuri fiscale, fara factura si cheltuielile inregistrate eronat, in suma totala de xx lei, fapt pentru care contestatia urmeaza sa se respinga ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

3.1.D. Referitor la cheltuielile cu mijloacele fixe, in valoare de xx lei, deduse integral, cauza supusa solutionarii este daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal in conditiile in care se incadreaza in categoria mijloacelor fixe care se supun amortizarii.

In fapt, asa cum rezulta din anexa 8 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010, in anul 2007, contribuabila a dedus integral cheltuiala cu achizitia unui laptop si a licentei windows in suma totala de xx lei.

Organul fiscal a calculat si a dedus amortizarea mijloacelor fixe pe o perioada de 2 ani si respectiv 3 ani.

In drept, in speta sunt aplicabile dispozitiile art.48 alin.(1), alin.(4) lit.c, alin.(7) lit.i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.38 din H.G. nr.44/2004, texte de lege citate la pct.3.1.

Retinem ca una din conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile efectuate de persoana fizica autorizata, pentru a fi deductibile, este aceea **de a respecta regulile privind amortizarea**, prevăzute în titlul II din Codul fiscal fiind deductibile numai cheltuielile cu amortizarea.

Totodata, potrivit art. 24 alin.(1) din Codul fiscal "*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.*"

Intrucat contribuabila nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organele de inspectie fiscala au calculat eronat amortizarea, rezulta ca in mod corect a fost stabilita nedeductibilitatea cheltuielii cu achizitia laptopului si a licentei windows in suma totala de xx lei, aceasta fiind **recupereată din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării**, fapt pentru care se va respinge ca neantemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

3.1.E. In ceea ce priveste reintregirea venitului brut cu suma de xx lei pe anul 2009, cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea masurii de a include in venitul brut contravaloarea obiectelor de inventar si a mijloacelor fixe, inscise in registrul-inventar in conditiile in care schimbarea formei de organizare a activitatii independente este considerata ca o incetare definitiva a activitatii respective.

In fapt, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010, conform Declaratiei 070 depusa la Administratia Finantelor Publice sector 6 sub nr.xx in data de 14.01.2010, contribuabila isi inceteaza activitatea de la data de 31.12.2009.

La data de 31.12.2009 contribuabila detinea in patrimoniu bunuri a caror valoare de achizitie era de xx lei, fara ca aceasta sa procedeze la evaluarea bunurilor la preturile practicate pe piata sau stabilite prin expertiza tehnica.

Conform anexei 4 la Raportul de inspectie fiscala nr.xx/31.03.2010, organul fiscal prezinta evolutia patrimoniului in perioada 01.01.2005-31.12.2009, precizand ca bunurile achizitionate in aceasta perioada se incadreaza in categoria obiectelor de inventar, fiind sub valoarea de intrare a mijloacelor fixe,

prevazuta de H.G.nr.1553/2003 si H.G.nr.105/2007, fie in categoria mijloacelor fixe (a se vedea calculator).

Organul fiscal a determinat valoarea de piata ca raport între amortizarea cumulata si valoarea de intrare în patrimoniul a bunurilor determinand gradul de uzura între 10 % si 100 % valoarea patrimoniului la data de 31.12.2009 fiind de xx lei fata de valoarea de intrare de xx lei.

In drept, cu privire la "Regulile generale de stabilire a venitului net anual din activitatii independente, determinat pe baza contabilitatii în partida simpla", art.48 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2008 privind Codul fiscal precizeaza:

"Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

(...)

c) câstigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independenta, inclusiv contravaloarea bunurilor ramase dupa încetarea definitiva a activitatii".

Normele privind înregistrarea veniturilor, asa cum sunt prevazute la lit.E pct.35 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P.nr.1040/2004, sunt:

" E. Norme privind înregistrarea veniturilor

35. În cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului, suma reprezentând contravaloarea acestora se include în venitul brut, considerându-se o înstrainare.

În cazul în care asociatiile își înceteaza activitatea, iar fostii asociati continua sa functioneze în mod individual, bunurile din patrimoniul asociatiei trec în patrimoniul noilor afaceri, se înscriu în Registrul-inventar al acestora si se amortizeaza în continuare, se consuma sau se vând, dupa caz.

În toate cazurile de înstrainare este necesara evaluarea bunului, care se poate face la preturile practicate pe piata sau stabilite prin expertiza tehnica.

În cazul încetarii definitive a activitatii, sumele obtinute din valorificarea bunurilor patrimoniului afacerii, înscrise în Registrul-inventar (mijloace fixe, obiecte de inventar etc.), precum si stocurile de materii prime, materiale, produse finite si marfuri ramase nevalorificate sunt incluse în venitul brut."

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, contribuabila, in cazul incetarii definitive a activitatii, avea obligatia sa evalueze bunurile din patrimoniul **la preturile practicate pe piata sau stabilite prin expertiza tehnica** iar suma reprezentând contravaloarea acestora sa o includa în venitul brut, considerându-se o înstrainare.

Tinand seama ca doamna **XX**, desi a incetat definitiv activitatea la data de 31.12.2009, nu a evaluat bunurile aflate in patrimoniul si nu a inclus contravaloarea acestora în venitul brut, organul fiscal a procedat legal la evaluarea patrimoniului la valoarea de piata de xx lei, stabilind grade de uzura pana la 100%, si a inclus aceasta suma in venitul brut aferent anului 2009.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, afirmatia contribuabilei potrivit careia suma de xx nu poate fi inclusa in venitul brut fara acceptul contribuabilului care nu doreste sa preia bunurile respective la valori impuse de inspectia fiscala deoarece aceasta nu reprezinta valoarea de piata, intrucat contribuabila nu a prezentat nicio situatie din care sa rezulte alta valoare de piata sau o expertiza tehnica

din care sa rezulte alta situatie decat cea prezentata de organul fiscal. Ba mai mult, valoarea de piata stabilita la nivelul de xx lei este cea stabilita de contribuabila urmare notei explicative data de aceasta (pag.166 dosar contestatie).

Tinand seama ca organul fiscal a calculat valoarea de piata ca raport între amortizarea cumulata si valoarea de intrare în patrimoniu a bunurilor, stabilita pe baza datelor cuprinse în evidenta contabila a contribuabilei rezulta ca, in mod corect, organul de inspectie fiscala a procedat la reintregirea veniturilor contribuabilei cu suma de xx lei, pentru anul 2009.

In consecinta, avand in vedere cele retinute, contestatia contribuabilei se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Desi contribuabila contesta in integralitate decizia de impunere nu prezinta motivele de fapt si de drept decat pentru o parte din cheltuielile nedeductibile fiscal, respectiv cele analizate prin prezenta decizie.

Avand in vedere solutiile adoptate de organul de solutionare la pct.3.1 subpunctele **3.1.A, 3.1.B, 3.1.C, 3.1.D si 3.1.E** cu privire la cheltuielile neadmise la deducere de organul de inspectie fiscala care au facut obiectul contestatiei, aceasta urmeaza sa fie respinsa pentru suma de xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul anual stabilita suplimentar in plus aferenta anilor 2005 - 2009.

3.2 Referitor la accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala in plus pentru anii 2005 - 2009 cauza supusa solutionarii este daca acestea sunt datorate in conditiile in care diferentele de impozit pe venit s-a stabilit ca sunt datorate iar pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

In fapt. prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala emisa de Administratia Finantelor Publice sector 6 sub nr.xx/31.03.2010, s-a stabilit in sarcina contribuabilei **XX** o diferenta de impozit pe venitul anual stabilita suplimentar in plus aferenta anilor 2005 - 2009 in suma totala de xx lei. Pentru neachitarea la termenul de scadentă a obligatiilor de plata organul fiscal a calculat majorari de intarziere aferente in suma totala de xx lei.

an verificat	prin decizia de impunere anuala	impozit pe venit stabilit de organele de inspectie fiscala	diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar	accesorii	perioada
2,005					24.05.2008-31.03.2010
2,006					20.02.2009 -31.03.2010
2,007					20.02.2009-31.03.2010
2,008					07.12.2009-31.03.2010
2,009					

In drept. art. 119 si art.120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

“Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

“Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.”

(7) Nivelul majorarii de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala majorarile de intarziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

Se retine ca stabilirea de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe venit aferent, in suma totala de xx lei, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si nici documente sau situatii din care sa rezulte ca acestea au fost calculate eronat, rezulta ca doamna **XX** datoreaza si suma de xx lei cu titlu de majorari de intarziere aferente diferentei de impozit pe venitul net anual pentru anii 2005-2009, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna **XX** pentru suma de xx lei cu titlu de majorari de intarziere aferente diferentei de impozit pe venit stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.xx/31.03.2010 emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 6.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.24 alin. 1 si art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 48 pct.36, pct. 37 si pct. 38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.43 lit.e), cap. IV lit. B pct.14 si 15, lit. D pct.29, lit. E pct.35 din O.M.F.P.nr.1040/2004, O.M.F.P.nr.1714/2005 modificat prin O.M.F.P. nr.293/2006, art.119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si alin. (2), art. 207 alin. (1), art.209 alin.(1) lit.a) si art. 216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 si art. 1569 din Codul civil

DECIDE

Art.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **contribuabila XX** impotriva Deciziei de impunere nr.xx/31.03.2010 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala in suma de **xx lei si accesorii aferente in suma totala de xx lei** emisa de Administratia Finantelor Publice sector 6.

Art.2. Prezenta se comunica contribuabilei **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, sector 6 si Administratiei Finantelor Publice sector 6.

Art.4. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.