

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .../14.06.2012 înregistrată la direcție sub nr. .../14.06.2012, cu privire la contestația formulată de **Birou Expert Contabil AA**, având codul unic de înregistrare ... și sediul în

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../05.06.2012, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../17.05.2012 și are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- lei – impozit pe venit;
- lei – accesorii aferente impozitului pe venit,

precum și diminuarea pierderii fiscale pentru perioada 2007 – 2010 cu suma de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data emiterii deciziei de impunere, respectiv data de 17.05.2012 și data transmiterii prin poștă a contestației la D.G.F.P. respectiv 01.06.2012, așa cum rezultă din ștampila poștei aplicată pe plicul prin care a fost transmisă contestația.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și alin.(2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.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 **Birou Expert Contabil AA**.

I. Petenta formulează contestație împotriva **Deciziei de impunere nr. .../17.05.2012 ce are ca anexă raportul de inspecție fiscală nr. .../17.05.2012**, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, arătând următoarele:

Contestă impozitul pe venit în sumă de .. lei și majorările și penalitățile de întârziere aferente în sumă de .. lei, precum și diminuarea pierderii fiscale pentru perioada 2007 – 2010 cu suma de .. lei.

Organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art. 98 alin. (3) din Codul de procedură fiscală conform caruia la „celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale „asa încât inspecția se putea realiza doar pe ultimii 3 ani și nu pe 4 ani cum s-a procedat. De asemenea, organul fiscal nu a identificat niciuna din cele 3 situații menționate expres la art. 98 alin. (3), respectiv:

- a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat;
- b) nu au fost depuse declarațiile fiscale în interiorul termenului de prescripție;
- c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.

Mai mult, existența uneia dintre aceste ipoteze nu a fost arătată explicit în raportul de inspecție fiscală și nici probată de organul de inspecție fiscală, în această situație inspecția fiscală trebuia realizată pe ultimii 3 ani fiscali. Totodată menționez că lipsa din avizul de inspecție fiscală a perioadei supuse inspecției fiscale atrage nulitatea parțială a raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite pentru anul 2007, respectiv pentru baza impozabilă de .. lei.

2. În raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, au fost recunoscute doar parțial cheltuielile de funcționare și întreținere a sediului aflat în locuința proprietate personală folosită în scopul realizării veniturilor, fără a se ține cont de suprafața pusă la dispoziție în baza contractului de comodat încheiat în acest scop. Conform contractului de comodat încheiat la data de 01.02.2000, proprietarii pun la dispoziția PFA AA expert contabil,, întreaga suprafață de 71 mp în scopul desfășurării activității economice, înscrisul menționat este anexat în xerocopie, la contestație. De altfel, în raportul de inspecție fiscală la pct. 1.8 este menționat că „inspecția s-a desfășurat la sediul agentului economic din RR, str. S, bl. aa, ap aa, în conformitate cu prevederile art 103 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală”.

Fata de cele menționate mai sus, consider că suma de .. lei reprezintă o cheltuială deductibilă fiscal în conformitate cu prevederile art.48 din Legea nr. 571/2003, pct. 38 - 21 din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare. Același tratament fiscal este

aplicabil și pentru suma de ... lei considerată de organul de inspecție ca nedeductibilă fiscal la determinarea bazei impozabile aferente anului 2007.

3. Organul de inspecție fiscală consemnează în raportul de inspecție fiscală nedeductibilitatea sumei de .. lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea investițiilor făcute de PFA AA – Birou expert contabil la sediul social, fără a se ține cont de faptul că în contractul de comodat se stipulează „să restructureze și să modernizeze spațiul încredințat pentru a elimina pierderile de căldură”. La imobilul care face obiectul contractului de comodat, PFA AA a efectuat doar înlocuirea unor componente de tamplarie uzate cu componente noi, operațiune ce a fost considerată ca investiție, iar modalitatea de recuperare a cheltuielilor s-a efectuat prin amortizare și nu prin înregistrarea directă ca și cheltuieli de exploatare.

În conformitate cu normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal suma de ... lei este deductibilă din punct de vedere fiscal întrucât în această sferă este aplicabilă prevederea legală conform căreia amortizarea fiscală se calculează de cel care a efectuat investiția pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare după caz.

4. Referitor la factura fiscală nr. WW/10.11.2010 emisă de SC QQ SRL, punct de lucru..., pe care în mod eronat organul de inspecție a menționat-o nedeductibilă, considerând că s-au achiziționat piese utilaj agricol precizez că au fost achiziționate anvelope de iarnă (obligatorii prin lege) pentru autoturismul proprietatea cabinetului de expertiză contabilă. Probez afirmatia prin copii după factura în cauză, NIR, certificatul de înmatriculare care atestă dimensiunile și codul de anvelope necesare și achiziționate.

5. Date fiind cele menționate mai sus, se impune contestarea accesoriilor în suma de ... lei pentru debitele stabilite de organul fiscal, întrucât nu se pot solicita majorări și penalități de întârziere conform principiului că accesoriul urmează principalul așa cum reiese din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

II. Activitatea de Inspecție Fiscală a emis în data de 17.05.2012 pentru Birou Expert Contabil AA Decizia de impunere nr. .. privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, potrivit căreia persoana fizică datorează, pentru perioada 2007 – 2010, o diferență de impozit pe venit în sumă totală de .. lei și dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă totală de .. lei.

La punctul 4 „Date privind creanța fiscală - Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit” se menționează următoarele:

AA – CNP –.....

Anul verificat: 2007

„Motivul de fapt” – Prin declarația de venit contribuabilul declară venituri în sumă de .. lei, cheltuieli în sumă de .. lei, pierdere fiscală în suma de .. lei .

La control s-au stabilit următoarele :

- venit brut în suma de .. lei;
- cheltuieli deductibile în suma de .. lei;
- venit net în suma de .. lei cu un impozit suplimentar aferent în suma de .. lei.

Diferența de venit net în suma de .. lei s-a determinat ca urmare a influențării cheltuielilor declarate în sensul diminuării acestora astfel:

Cheltuielile în suma de .. lei au fost diminuate cu suma de .. lei compusă din:

- ... lei reprezentând ff ./31.01.2007, ff ./29.02.2007 etc (anexa 1 la RIF) facturi emise pe AB, înregistrate eronat pe cheltuieli fiind utilizate în interes personal, nerespectând prevederile Titlului III, art.48 alin. (4) lit.a, alin.(7) lit.a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, cap II, lit.A, lit. B pct. 13-16, lit. F pct 43 din OMFP 1040/2004 cu privire la deducerea cheltuielilor care prevede că nu sunt deductibile fiscal *sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;*

- .. lei reprezentând facturi de materiale de construcții ff ./06.11.2007 ff ./06.11.2007, ff ./12.11.2007 (anexa nr.1 la RIF) - nu a prezentat contracte încheiate cu prestatorul de servicii din care să rezulte că lucrările au fost executate și de asemenea nu există alte documente justificative, ca de exemplu deviz de lucrări, proces verbal de recepție, bonuri de consum etc., din care să rezulte locul unde acestea au fost executate, fiind încălcate prevederile art.48 alin.4 din Legea 571/2003 completat de pct.38 din HG nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal și lit. F pct.43 din OMFP nr. 1040/2004 care prevăd condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, respectiv

să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente. De asemenea, conform OMFP 1040/2004, Cap.II.B - Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile se precizează: "(...) 13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ .14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate: (...) - conținutul operațiunii economico - financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei; (...) - numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii; (...) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificativ.

- .. lei – cheltuieli înregistrate în evidența contabilă eronat de pe bonuri cu valoare mai mare de 100 lei, neînsoțite de factura fiscală, pentru alte produse decât combustibili (bf/15.11.2007 bf/30.11.2007 bf/9.11.2007) nerespectând prevederile Titlului III art.48 alin (4) lit a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, completat de art.1 alin.2 lit d) din Ordinul nr. 293/2006, care precizează: *bonul fiscal emis conform OUG nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare.*

- .. lei reprezentând calcul eronat amortizare pentru autoturism, calculator și centrala termică (anexa nr.4 la RIF) nerespectând prevederile art.24 alin.6 lit b) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și lit F pct.43 lit c) din OMFP 1040/2004 care precizează *„sa respecte regulile privind amortizarea prevăzute la titlul II din Codul Fiscal „și prevederile art.48 alin.4 din Codul fiscal completat de pct.38 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal și lit.F pct.43 din OMFP 1040/2004 care prevăd condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, respectiv să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.*

În urma inspecției fiscale rezultă o diferență în suma de ... lei, care acoperă pierderea în suma de .. lei rezultând o bază impozabilă de .. lei cu un impozit pe venit pentru profesii libere în suma de ... lei pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere în suma de .. lei conform art.120, alin.1 din OG 92/2003 R cu modificările și completările ulterioare și penalitate 15% în suma de .. lei conform art 120¹ alin.2 lit c) din OG 92/2003 (anexa nr.2 la RIF).

Anul verificat: 2008

„Motivul de fapt” - Prin declarația de venit contribuabilul declară venituri în sumă de .. lei, cheltuieli în sumă de .. lei, pierdere fiscală în suma de .. lei .

La control s-au stabilit următoarele :

- venit brut în suma de .. lei;
- cheltuieli deductibile în suma de .. lei;
- venit net în suma de .. lei cu un impozit suplimentar aferent în suma de .. lei.

Diferența de venit net în suma de .. lei s-a determinat ca urmare a influențării cheltuielilor declarate în sensul diminuării acestora astfel:

Cheltuielile în suma de .. lei au fost diminuate cu suma de .. lei compusă din:

- ..lei reprezentând contravaloarea facturilor nr. .. din 14.01.2008, nr. ../12.02.2008, nr. ../14.03.2008, nr. ../4544/14.04.2008 etc (anexa 1 la RIF), facturi emise pe AB, înregistrate eronat pe cheltuieli fiind utilizate în interes personal, nerespectând prevederile Titlului III, art.48 alin. (4) lit.a, alin.(7) lit.a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, cap II, lit.A, lit. B pct. 13-16, lit. F pct 43 din OMFP 1040/2004 cu privire la deducerea cheltuielilor care prevede ca nu sunt deductibile fiscal *sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;*

- ..lei reprezentând calcul eronat amortizare pentru autoturism, calculator și centrala termică (anexa nr.4 la RIF) nerespectând prevederile art.24 alin.6 lit b) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și lit F pct.43 lit c) din OMFP 1040/2004 care precizează *„sa respecte regulile privind amortizarea prevăzute la titlul II din Codul Fiscal „și prevederile art.48 alin.4 din Codul fiscal completat de pct.38 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal și lit.F pct.43 din OMFP 1040/2004 care prevăd condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, respectiv să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.*

În urma inspecției fiscale rezulta o diferență în suma de ... **lei**, care acopera pierderea în suma de .. **lei**, rezultând o bază impozabilă de .. **lei** cu un impozit pe venit pentru profesii libere în suma de .. **lei** pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere în suma de .. **lei** conform art.120 alin.1 din OG 92/2003R cu modificările și completările ulterioare și penalitate 15% în suma de .. **lei** conform art 120¹ alin.2 lit c) din OG 92/2003 (anexa nr.2 la RIF).

Anul verificat: 2009

„Motivul de fapt” – Prin declarația de venit contribuabilul declară venituri în sumă de ..lei, cheltuieli în sumă de ..lei, pierdere fiscală în suma de .. lei .

La control s-au stabilit următoarele :

- venit brut în suma de ... lei;
- cheltuieli deductibile în suma de .. lei;
- venit net în suma de .. **lei** cu un impozit suplimentar aferent în suma de .. **lei**.

Diferența de venit net în suma de ..**lei** s-a determinat ca urmare a influențării cheltuielilor declarate în sensul diminuării acestora astfel:

Cheltuielile în suma de ... **lei** au fost diminuate cu suma de .. **lei** compusă din:

- .. **lei** reprezentând contravaloarea facturilor ff../30.01.2009 ff../30.01.2009 ff../25.02.2009 etc (anexa 1 la RIF), facturi emise pe AB, înregistrate eronat pe cheltuieli fiind utilizate în interes personal, nerespectând prevederile Titlului III, art.48 alin. (4) lit.a, alin.(7) lit.a din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, cap II, lit.A, lit. B pct. 13-16, lit. F pct 43 din OMFP 1040/2004 cu privire la deducerea cheltuielilor care prevede că nu sunt deductibile fiscal *sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale*;
- ...**lei** reprezentând calcul eronat amortizare pentru autoturism, calculator și centrală termică (anexa nr.4 la RIF) nerespectând prevederile art.24 alin.6 lit b din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și lit F pct.43 lit c) din OMFP 1040/2004 care precizează *„sa respecte regulile privind amortizarea prevăzute la titlul II din Codul Fiscal „și prevederile art.48 alin.4 din Codul fiscal completat de pct.38 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal și lit.F pct.43 din OMFP 1040/2004 care prevăd condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, respectiv să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.*
- .. lei - bf ../18.06.2009 bf ../03.07.2009 bf ../05.10.2009 etc, înregistrate eronat pe cheltuieli cu combustibilul consumat în cursul anului 2009, conform contractului de comodat pentru autoturismul ..., cu ajutorul căruia agentul economic se deplasează la agenții economici cu care are încheiate contracte de expertiză contabilă, nerespectând prevederile art.48 alin 7 lit I¹ din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În urma inspecției fiscale rezulta o diferență în suma de .. **lei**, care acopera pierderea în suma de .. **lei** rezultând o bază impozabilă de .. **lei** cu un impozit pe venit pentru profesii libere în suma de .. **lei** pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere în suma de .. **lei** conform art.120, alin.1 din OG 92/2003 R cu modificările și completările ulterioare și penalitate 15% în suma de .. **lei** conform art 120¹ alin.2 lit c) din OG 92/2003 (anexa nr.2 la RIF).

Anul verificat: 2010

„Motivul de fapt” – Prin declarația de venit contribuabilul declară venituri în sumă de ..lei, cheltuieli în sumă de ..lei, pierdere fiscală în suma de ..lei .

La control s-au stabilit următoarele :

- venit brut în suma de ..lei;
- cheltuieli deductibile în suma de ..lei;
- venit net în suma de ..**lei** cu un impozit suplimentar aferent în suma de .. **lei**.

Diferența de venit net în suma de ..**lei** s-a determinat ca urmare a influențării cheltuielilor declarate în sensul diminuării acestora astfel:

Cheltuielile în suma de ..**lei** au fost diminuate cu suma de ..**lei** compusă din:

- ..**lei** reprezentând ff nr. ../22.11.2010, ff nr. ../12.06.2010 ff nr. ../03.07.2010 etc facturi emise pe AB, înregistrate eronat pe cheltuieli și ff../13.03.2010 cuptor microunde, ff../05.03.2010 LCD Samsung, ff **WW/10.11.2010 piesa utilaj agricol**, fiind utilizate în interes personal (anexa 1 la RIF), nerespectând prevederile Titlului III, art.48 alin. (4) lit.a, alin.(7) lit.a

din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, cap II, lit.A, lit. B pct. 13 - 16, lit. F pct 43 din OMFP 1040/2004 cu privire la deducerea cheltuielilor care prevede ca nu sunt deductibile fiscal *sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;*

- .. lei reprezentand calcul eronat amortizare pentru autoturism, calculator si centrala termica (anexa nr.4 la RIF) nerespectand prevederile art.24 alin.6 lit b din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si lit F pct.43 lit c) din OMFP 1040/2004 care precizeaza *“sa respecte regulile privind amortizarea prevazute la titlul II din Codul Fiscal „,si prevederile art.48 alin.4 din Codul fiscal completat de pct.38 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal si lit.F pct.43 din OMFP 1040/2004 care prevad **condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, respectiv să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;***

- .. lei - bf ../aug2010, bf ../sept 2010, bf ../oct 2010 etc inregistrate eronat pe cheltuieli cu combustibilul consumat in cursul anului 2010, conform contractului de comodat pentru autoturismul .., cu ajutorul caruia agentul economic se deplaseaza la agentii economici cu care are incheiate contracte de expertiza contabila, nerespectand prevederile art.48 alin 7 lit A¹ din Legea 571/2003, cu modificarile si completările ulterioare.

În urma inspectiei fiscale rezulta o diferenta in suma de .. lei, care acopera pierderea in suma de .. lei rezultand o baza impozabila de .. lei cu un impozit pe venit pentru profesii libere in suma de .. lei pentru care s-au calculat dobanzi de intarziere in suma de .. lei conform art.120 alin.1 din OG 92/2003R cu modificarile si completarile ulterioare si penalitate 15% in suma de .. lei conform art 120¹ alin.2 lit c) din OG 92/2003 (anexa nr.2 la RIF).

• **Decizia de impunere nr. ../17.05.2012 are ca anexă Raportul de inspectie fiscală nr. ../17.05.2012** în care se precizează următoarele:

Capitolul I „Date despre inspectia fiscală”

Numarul si data transmiterii avizului de inspectie fiscala (conform art.102 din OG 92/2003R) - Inspectia fiscala a fost initiata ca urmare a programului de activitate pentru luna aprilie 2012 si a avizului de inspectie fiscala nr. ../30.03.2012 al Activitatii de Inspectie Fiscala.

Perioada supusa inspectiei fiscale - conform art.98 alin.(3) din OG 92/2003 R - impozit pe venit - 01.01.2007-31.12.2010.

Capitolul II „Date de identificare a contribuabilului”:

- Nume si prenume si/ sau denumirea contribuabilului:

- AA EXPERT CONTABIL;

- Cod de identificare fiscala:

• CUI ..;

• Liber profesionist- Expert Contabil.

- Date privind domiciliul fiscal al cabinetului: localitatea Roman, str. S, bl. aa, ap.aa, jud. .. - contract de comodat anexat la raport.

- Persoana care asigura administrarea activitatii contribuabilului verificat: doamna AA, CNP, domiciliata in loc. RR, str.S, bl.aa, ap.aa, jud. , carte de identitate seria .. nr....

III. Luând în considerare cele prezentate de persoana contestată, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

Referitor la exceptia ridicata de petenta privind extinderea perioadei supuse verificarii

Potrivit art. 213 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare “Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

În contestația formulată petenta precizează că organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art. 98 alin. (3) din Codul de procedura fiscala republicat, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale, asa incat inspectia se putea realiza doar pe ultimii 3 ani si nu pe 4 ani cum s-a procedat, organul fiscal neidentificând niciuna din cele 3 situatii mentionate expres la articolul anterior mentionat. Totodata mentioneaza ca lipsa din avizul de inspectie fiscala a perioadei supuse inspectiei

fiscale atrage nulitatea partiala a raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere cu privire la obligatiile fiscale suplimentare stabilite pentru anul 2007, respectiv pentru baza impozabila de ... lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul control fiscal persoane fizice a emis Avizul de inspectie fiscala nr. ../30.03.2012 pentru contribuabilul Birou expert contabil AA, având CUI – ... și CNP –... prin care contribuabilul este informat că începând cu data de 05.04.2012 va face **obiectul unei inspectii fiscale** ce va avea ca obiective verificarea ansamblului declarațiilor fiscal și/sau operațiunilor relevante pentru inspectia fiscală **pentru impozitul pe venit de la ultima verificare la zi.**

La dosarul cauzei se află în copie “Fișa rezultatelor documentării” care a stat la baza emiterii avizului de inspectie fiscala, din care rezultă că Birou expert contabil AA nu a fost verificat de la înființare și în perioada funcționării (2007 – 2010) a declarat la organul fiscal doar pierdere.

Art.98 alin.(3) lit.a) din OG nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, reglementeaza faptul ca perioada supusa inspectiei fiscale se poate extinde de la 3 ani pe perioada de prescriptie, respectiv 5 ani, a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale, daca exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat.

Întrucat contribuabila de la înființare (2007) și până la 31.12.2010 a declarat la organul fiscal doar pierdere fiscala, organele de inspectie fiscala, așa cum precizează în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../11.06.2012, au considerat că exista indicii privind diminuarea bazei impozabile, motiv pentru care la inițierea inspectiei, respectiv transmiterea avizului de inspectie fiscala au informat contribuabila că va fi verificata de la înființare până la zi. Perioada supusa inspectiei fiscale pentru impozitul pe venit a fost 01.01 2007 – 31.12.2010, respectiv 4 ani, perioadă care se încadrează în termenul de prescriptie.

Din analiza celor prezentate rezulta ca Birou Expert Contabil AA a fost informata de organul de inspectie fiscala asupra perioadei ce urmează a fi supusa inspectiei fiscale, perioadă extinsa de la 3 ani la 4 ani ca urmare a existentei indicilor privind diminuarea bazei impozabile, fapt confirmat în urma efectuării inspectiei, în sarcina contribuabilei fiind stabilite obligatii fiscale suplimentare, astfel că **exceptia ridicata de contribuabila nu este intemeiata, motiv pentru care urmează a se proceda la analiza pe fond a contestației pentru obligatiile fiscale suplimentare aferente anului 2007.**

Prin cauza supusa soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investita să se pronunțe dacă organele de inspectie fiscala au stabilit în mod legal în sarcina Birou Expert Contabil AA diminuarea cheltuielilor deductibile fiscal la calculul venitului impozabil, având drept consecință fiscala o diferența de impozit pe venit în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei și diminuarea pierderii fiscale pentru perioada 2007 -2010 cu suma de ... lei.

• Referitor la cheltuielile cu energia electrică și gazele naturale aferente spațiului cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal) ocupat de contribuabilă în baza contractului de comodat, cauza supusa soluționării este dacă organele de inspectie fiscala au procedat legal la recalcularea acestor cheltuieli, stabilind că sunt deductibile cheltuielile numai pentru partea aferentă utilizării spațiului în scopul afacerii.

În fapt,

Organele de inspectie fiscala, pentru perioada 2007 – 2010, au acordat la deducere cota de 1/3 din totalul cheltuielilor cu energia electrică și gazele naturale facturate pe numele AB ținând seama că în contractul de comodat încheiat la 01.02.2000 nu este prevăzută o cotă de punere la dispoziție a apartamentului, iar proprietarii acestuia (AB și AA) au domiciliul la această adresă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspectie fiscala pentru perioada 2007 – 2010 sunt în sumă de ... lei conform anexei nr. 1 la raportul de inspectie fiscala.

Petenta contestă măsura organelor de inspectie fiscala motivând că potrivit contractului de comodat proprietarii pun la dispoziția PFA „AA expert contabil” întreaga suprafața a apartamentului de 71 mp (format din 3 camere) în scopul desfășurării activității economice, apartament aflat în loc. RR, str. S, bloc aa, scara aa, ap. aa, jud.

La dosarul cauzei se află în copie cartea de identitate a doamnei AA seria .. nr. .. emisă la data de 11.04.2007 în care este înscris domiciliul acesteia, respectiv loc. RR, str. S, bloc aa, scara aa, ap. 6aa jud.

În drept,

Referitor la determinarea venitului impozabil, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„Art. 48

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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;(...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: (...)

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;(...)

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la punctele 37 și 38 date în aplicarea art. 48 din Codul fiscal, reglementează:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării 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;

(...).”

O.M.F.P. 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, la litera F punctul 43 lit. e), prevede: „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; (...).”

Față de cele prezentate, reținem că prin dispozițiile legale sus-citate, în vigoare în perioada impusă, sunt precizate în mod expres cheltuielile care pot fi deduse, nefiind permisă extinderea lor prin analogie. Primele condiții generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse sunt: să fie efectuate în interesul direct al activității și nu în interesul altei persoane, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente. În cazul bunurilor ce fac obiectul unui contract de comodat sunt deductibile cheltuielile cu funcționarea și întreținerea bunului nou numai pentru partea efectiv utilizată în scopul afacerii.

Întrucât apartamentul din loc. RR, str. S, bloc aa, scara aa, ap. aa, jud. .. faptic este un bun cu folosință mixtă, atât pentru afacere cât și în scop personal, aspect constatat de organele de inspecție fiscală și necombatut de petentă, există obligația legală să se departajeze cheltuielile pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii. Contribuabila nu a ținut seama de acest aspect și a considerat deductibile integral cheltuielile cu energia electrică

și gazele naturale, deși în acest apartament pe lângă sediul profesional al biroului de expert contabil aveau domiciliul și cei doi proprietari, AB și AA.

Având în vedere cele precizate, organele de inspecție fiscală au procedat legal la acordarea deductibilității cheltuielilor cu energia electrică și gazele naturale aferente apartamentului cu 3 camere cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal) în cotă de 1/3 din totalul cheltuielilor facturate pe numele proprietarului AB, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.

• Referitor la cheltuielile cu amortizarea tâmplăriei cu geam termopan și la cheltuielile cu materialele de construcții aferente spațiului cu folosință mixtă ocupat de contribuabilă în baza contractului de comodat, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au procedat legal la neadmiterea la deducere a acestor cheltuieli în condițiile în care dispozițiile legale prevăd că pentru aceste bunuri (cele deținute în baza unui contract de comodat) sunt deductibile numai cheltuielile cu întreținerea și funcționarea.

În fapt,

Referitor la cheltuielile cu amortizarea tâmplăriei cu geam termopan

În anul 2007 contribuabila a achiziționat tâmplărie cu geam termopan pentru care a înregistrat în evidența contabilă și a declarat la organul fiscal cheltuieli deductibile cu amortizarea acestei investiții pentru perioada 2008 – 2010.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea tâmplăriei cu geam termopan în sumă de .. lei (.. lei x 3 ani), conform anexei nr. 1 la raportul de inspecție fiscală, investiție efectuată la spațiul deținut de contribuabilă în baza unui contract de comodat.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală motivând că în contractul de comodat se stipulează ca obligația comodarului este „sa restructureze și sa modernizeze spațiul încredințat pentru a elimina pierderile de caldura”.

Referitor la cheltuielile cu materialele de construcții

În anul 2007 contribuabila a achiziționat materiale de construcții (gresie faianta, adeziv, tapet, parchet, lambriu etc.) în sumă totală de .. lei, suma declarată la organul fiscal ca fiind deductibilă la calculul venitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor cu materialele de construcții efectuate la spațiul deținut de contribuabilă în baza unui contract de comodat, nefiind îndeplinite condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse, respectiv să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente.

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală motivând că potrivit contractului de comodat proprietarii pun la dispoziția PFA „AA expert contabil”, întreaga suprafață de 71 mp în scopul desfășurării activității economice.

În drept,

Referitor la determinarea venitului impozabil, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art. 48

„(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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;(...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: (...)

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;(...)

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la punctele 37 și 38 date în aplicarea art. 48 din Codul fiscal, reglementează:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării 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, aferele bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;

(...).

Totodată, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor de modernizare și reparatii capitale (tâmplărie cu geam termopan, materiale de construcții) pentru imobilul – locuință de domiciliu, folosit în parte pentru activitatea biroului de expert contabil, după cum au constatat organele de inspecție fiscală, în speță sunt incidente și dispozițiile art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 și art. 1569 din **Codul civil**:

„Art. 1420. - **Locatorul este dator, prin însăși natura contractului, fara sa fie trebuinta de nici o stipulație 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 tencuiei 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 reputele 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.**”

Având în vedere dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile acele cheltuieli care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interesul altei persoane, corespund unor cheltuieli efective, sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru investiții aferente unor bunuri ce fac obiectul unui contract de comodat, ci doar cheltuielile cu funcționarea și întreținerea bunului care face obiectul unui contract de comodat și numai pentru partea efectiv utilizată în scopul afacerii.

Dispozițiile fiscale în materie sunt întarite și de doctrina juridică referitoare la contractul de comodat, potrivit căreia comodatarul este obligat să suporte doar cheltuielile **necesare** folosinței lucrului, respectiv doar reparatiile mici numite și locative, care reprezintă un accesoriu al folosinței. Obligatia comodatarului de a întreține imobilul ca un bun proprietar implică obligatia acestuia de a efectua reparatii mici (locative, de întreținere a imobilului) pe

perioada derularii contractului, iar la sfarsitul contractului sa-l predea in starea initiala, **astfel ca orice obligatie suplimentara asumata de comodat vizand reparatii capitale, modernizari si orice alte reparatii care nu rezulta din folosinta lucrului, fiind in sarcina proprietarului comodat, excede naturii contractului de comodat.**

Astfel se retine ca reparatia capitala si modernizarea unui imobil care nu este in patrimoniul afacerii **nu pot fi considerate in niciun caz drept cheltuieli necesare cu intretinerea si conservarea lucrului luat cu imprumut**, singurele care sunt specifice uzului unui bun care nu este in proprietatea persoanei care-l foloseste.

Prevederile contractului de comodat nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, cata vreme ele exced naturii comodatului ca imprumut de folosinta, bunul respectiv fiind proprietatea si locuinta de domiciliu a contribuabilei si a familiei sale, iar organele fiscale, la stabilirea sumei unui impozit, nu sunt tinute de continutul clauzelor unui contract, avand posibilitatea sa reincadreze forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei.

Prevederile contractului de comodat invocate de contestatara nu au nicio relevanta in solutionarea cauzei, intrucat, asa cum s-a demonstrat mai sus, numai cheltuielile de intretinere si functionare pentru imobilul luat in comodat sunt deductibile fiscal, respectiv cheltuielile cu micile reparatii care prin uz sunt in sarcina locatarului.

In contextul celor expuse, se reține că, în cazul în speță au fost efectuate investiții asupra unui spațiu luat în comodat, ce nu pot fi considerate drept cheltuieli cu intretinerea și functionarea spațiului respectiv pentru a putea fi deductibile fiscal, astfel că măsura organelor de inspectie fiscală de a nu acorda drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de **...lei (.. lei + .. lei)** este legală, *urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.*

- Referitor la cheltuielile în sumă de .. lei reprezentând contravaloarea unor anvelope auto aferente autoturismului marca aflat în proprietatea Biroului Expert Contabil AA, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspectie fiscală au procedat legal la neadmiterea la deducere a acestor cheltuieli considerandu-le eronat „piese utilaj agricol”.

În fapt,

Organele de inspectie fiscală au stabilit ca fiind nedeductibilă fiscal suma de .. lei înscrisă în factura nr. WW/10.11.2010 emisă de SC QQ SRL reprezentând cheltuială „piese utilaj agricol” întrucât reprezintă bun utilizat de contribuabila pentru uzul personal.

Petenta contestă măsura organelor de inspectie fiscală motivând au fost achizitionate anvelope de iarna (obligatorii prin lege) pentru autoturismul proprietatea cabinetului de expertiza contabila, probând afirmatia prin copii dupa factura in cauza, NIR, certificatul de inmatriculare care atesta dimensiunile si codul de anvelope necesare ce corespund cu cele achizitionate.

La dosarul cauzei sunt anexate în copie documentele precizate de petentă, respectiv factura nr. WW/10.11.2010 emisă de SC QQ SRL pentru cabinet expertiza contabila AA prin care au fost achiziționate 4 (patru) anvelope cod 165/70R14 in suma de .. lei, chitanța nr. WW/10.11.2010 de achitare a facturii, Nota de receptie de intrare in gestiune a anvelopelor și certificatul de inmatriculare a autoturismului marcape numele „AA – Cabinet de expertiză contabila” în care la rubrica „Dimensiuni anvelope” are înscrise datele – 165/70R1481T (fata si spate).

Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ../11.06.2012 emis de Activitatea de inspectie fiscală Neamt se propune admiterea contestatiei pentru capatul de cerere referitor la factura nr. WW/10.11.2010, sumele propuse pentru admitere fiind:

- .. lei - impozit pe venit aferent cheltuielii în suma de .. lei;
- lei – accesorii aferente impozitului pe venit (dobanzi in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei).

În drept,

Referitor la determinarea venitului impozabil, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art. 48

„(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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;(...)

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la punctul 37 dat în aplicarea art. 48 din Codul fiscal, reglementează:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 efectuate în scopul realizării 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.

Având în vedere motivele de fapt și de drept mai sus prezentate și documentele depuse de petentă în susținerea cauzei, reținem că achiziționarea anvelopelor a fost făcută de contribuabilă pentru dotarea autoturismului aflat în proprietatea biroului de expert contabil, pe bază de documente justificative, fiind o cheltuială efectuată în interesul activității, *motiv pentru care propunem admiterea contestației pentru acest capăt de cerere, propunere făcută și de organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației.*

- Față de cele reținute, urmează:
 - **a se admite** contestația petentei pentru **impozitul pe venit** în sumă de .. lei și anularea mențiunilor referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. ../17.05.2012 și din Raportul de inspecție fiscală nr. ../17.05.2012;
 - **a se respinge ca neîntemeiată** contestația petentei pentru diferența de **impozit pe venit** în sumă de .. lei și pentru **măsura de diminuare a pierderii fiscale** în sumă de .. lei.

Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de .. lei aferente impozitului pe venit

➤ Deoarece în sarcina petentei nu a fost reținut ca datorat debitul în suma de .. lei reprezentând impozit pe venit, pe cale de consecință contribuabilă nu datorează nici dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, *conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul"*, urmând **a se admite** contestația petentei și pentru suma de .. lei (.. lei – dobânzi și .. lei - penalități de întârziere) cu anularea mențiunilor referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. ../17.05.2012 și din Raportul de inspecție fiscală nr. ../17.05.2012.

➤ Întrucât în sarcina petentei a fost reținut ca datorat debitul în suma de .. lei reprezentând impozit pe venit, pe cale de consecință contribuabilă datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente, *conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul"*, urmând **a se respinge ca neîntemeiată** contestația petentei și pentru suma de .. lei (.. lei – dobânzi și .. lei - penalități de întârziere).

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1) și (2) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. **Admiterea** contestației formulate de **Birou Expert Contabil AA** pentru suma de .. lei, reprezentând:

- .. lei – impozit pe venit,
- .. lei – dobânzi aferente impozitului pe venit;
- .. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

cu anularea mențiunilor referitoare la această sumă din Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ../17.05.2012 și din Raportul de inspecție fiscală nr. ../17.05.2012 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală.

2. *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate de **Birou Expert Contabil AA** pentru suma de .. **lei**, reprezentând:

- .. lei – impozit pe venit;

- .. lei –dobânzi aferente impozitului pe venit;

- .. lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit,

precum și pentru diminuarea pierderii fiscale pentru perioada 2007 – 2010 cu suma de .. **lei**, masuri stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere nr. ../17.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Punctul 2 al deciziei de soluționare a contestației poate fi atacat la Tribunalul .. în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.