



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud  
Biroul de soluționare a contestațiilor**

Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

**DOSAR NR. 47/2010**

### **DECIZIA NR. 42/28.06.2010**

privind soluționarea contestației depusă de **P.F.A. N. I.** din R. , Nr. , înregistrată  
la D.G.F.P. Bistrița - Năsăud sub nr. /14.05.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița - Năsăud, a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. ..../13.05.2010 în legătură cu contestația depusă de **P.F.A. N. I.** din R, nr. ....

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr..../09.11.2009 (filele nr.16-18) întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, act prin care s-a stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului un impozit pe venit din activități independente pentru anul 2006 în cuantum de ..... lei.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

Prin adresa nr. ..../04.06.2010 (fila nr. 46) confirmată de primire la data de 11.06.2010 (fila nr. 47) s-a solicitat petentei prezentarea unor documente referitoare la autoturismul în cauză, în concret copia documentului de achiziționare, a actului care atestă plata autoturismului, precum și a certificatului de înmatriculare. Prin aceeași adresă s-a solicitat completarea motivelor de drept incidente obligației fiscale de natura impozitului pe venit.

Contestatarea a dat curs celor solicitate, cele transmise, prin adresa înregistrată la registratura Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud sub nr. ..../16.06.201, fiind anexate la filele nr. 48-52.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele :

I. Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr....., încheiat la data de 29.03.2010 (filele nr. 19-31), care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate și a vizat verificarea perioadei 01.01.2006-31.12.2009, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud au stabilit suplimentar obligații în cuantum de ..... lei reprezentând impozit pe venit pe anul 2006.

Diferențele suplimentare constatate precum și cauzele care au stat la baza stabilirii lor, conform Raportului de inspecție fiscală, rezidă în faptul că organele de control au considerat, printre altele, ca fiind nedeductibile fiscal cheltuieli în sumă de ..... lei reprezentând achiziționarea unui autoturism M.-B. înmatriculat pe persoană fizică.

Astfel, petenta a înregistrat în registrul de încasări și plăți pentru anul 2006, la coloana plăți în numerar (fila nr. 12), cheltuieli reprezentând achiziționarea unui autoturism marca M.-B., în valoare totală de .... lei care, așa cum rezultă din nota explicativă luată d-nului N. I. (filele nr. 16-17), este proprietatea personală a sa și nu a persoanei fizice autorizate P.F.A. N. I. .

Așa fiind, organele de control au constatat, pe baza documentelor de înmatriculare a autoturismului că acesta este înmatriculat în data de 01.02.2008, cu numărul ....., având la deținător persoana fizică N. I.. (filele nr. 1-3).

În referatul cu propuneri de soluționare organele de control rețin că au solicitat prin adresa nr. ..../07.05.2010 (fila nr.6) Primăriei R... transmiterea copiei dosarului fiscal al autoturismului în cauză. Prin adresa de răspuns nr. ..../11.05.2010 (filele nr. 1-5) s-a transmis contractul de vânzare-cumpărare, cartea de identitate, certificatul de înmatriculare. Din analiza contractului de vânzare-cumpărare încheiat la data de 30.01.2008 rezultă că N. I. în calitate de persoană fizică, a cumpărat vehiculul marca M. –B. cu numărul de înmatriculare de la d-nul D.D., la prețul de ... lei, fiind înmatriculat la data de 01.02.2008 pe numele N. I., R. nr. .... Conform cărții de identitate a vehiculului reiese că autoturismul în cauză a fost înmatriculat la data de 18.04.2007 - deținător B.& C.Cluj-Napoca, iar de la data de 28.11.2007 deținător este D. D. I., Zagra, nr....

Față de cele prezentate, organele de control opinează că proprietarul autoturismului este persoana fizică N. I. începând cu data de 30.01.2008 - data încheierii contractului de vânzare-cumpărare - , nu din anul 2006, fapt pentru care suma de ... lei înscrisă în registrul de încasări și plăți la coloana plăți în numerar pentru anul 2006 nu este înregistrată și justificată pe bază de documente.

Argumentele petentei cu privire la necesitatea achiziționării autoturismului care a fost utilizat în folosul activităților aducătoare de venituri impozabile de peste ... lei ca persoană fizică autorizată, în perioada 2006-2009, nu sunt pertinente deoarece ponderea veniturilor este din vânzări de cherestea și elemente de construcții.

Organele de inspecție fiscală rețin faptul că mijlocul fix dacă ar fi fost înregistrat în anul 2006 în registru de încasări și plăți pe bază de documente

justificative legale, care să conțină datele de identificare ale contribuabilului (persoană fizică autorizată), ar fi trebuit supus amortizării, cu condiția ca acesta -mijlocul fix - să fie înregistrat în registrul inventar.

În drept, organele de control își întemeiază măsurile pe prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.

**II.** Împotriva deciziei de impunere nr.../29.03.2010 (filele nr.33-38) contribuabilul depune contestația înregistrată la registratura D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../29.04.2010 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. .../30.04.2010 (fila nr.41), solicitând admiterea acesteia, anularea dispozițiilor care exclud de la deductibilitate cheltuieli în sumă totală de ... lei aferente anului 2006 și, pe cale de consecință, diminuarea bazei de impunere cu această sumă.

Motivele care au stat la baza cererii formulate de petentă, rezidă în următoarele:

- la data achiziționării autovehiculului a desfășurat activitate pe persoană fizică autorizată dar înregistrată pe cod numeric personal, conform reglementărilor legale în vigoare la acea dată. Acest autoturism a fost achiziționat pe numele persoanei fizice N. I., iar înmatricularea a fost făcută pe persoana fizică autorizată N. I., rezultând o legătură indisolubilă între persoana fizică autorizată și titularul din certificatul de înmatriculare a vehiculului;

- în mod eronat au înlăturat de la cheltuieli contravaloarea sumei de ... lei aferente autoturismului achiziționat, care a fost folosit în scopul realizării de venituri impozabile în sumă de ... lei ca persoană fizică autorizată.

Concluzionând, petenta consideră că fără temeii au fost excluse de la deductibilitate fiscală cheltuielile cu achiziționarea mijlocului de transport, solicitând admiterea contestației, modificarea corespunzătoare a bazei de impunere din Decizia de impunere nr.../29.03.2010.

**III.** Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petentă, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în spetă se rețin următoarele:

Pentru perioada verificată, din punct de vedere fiscal, activitatea petentei se supune prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și H.G. nr 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și Ordinul 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.

Activitatea desfășurată se încadrează în categoria veniturilor reglementate la Titlul III, Cap.II din Codul fiscal (venituri din activități independente), fiind considerate venituri comerciale [art.46, alin. (2) din Codul fiscal coroborat cu pct.

21 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004].

În raport cu documentația de la dosar și actele normative precitate urmează să se stabilească dacă cheltuielile cu achiziționarea autoturismului marca M.-B. sunt deductibile fiscal, în condițiile în care mijlocul fix nu face parte din patrimoniul persoanei fizice autorizate, iar documentele care atestă proprietatea (contractul de vânzare-cumpărare și certificatul de înmatriculare) au fost emise pe numele persoanei fizice la o dată ulterioară înregistrării mijlocului fix în registrul de încasări și plăți.

Tratamentul fiscal pentru perioada incidentă speței este reglementat de prevederile **art.48 alin. (4)** din Codul Fiscal coroborat cu cele ale **pct. 43** din Ordinul M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2006 privind Codul fiscal, în care sunt stipulate condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

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

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

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

Din analiza textelor legale antecitate rezultă că pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri, să fie justificate cu documente, și să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute la titlul II din Codul fiscal.

Referitor la cheltuielile aferente achiziționării mijlocului fix (autoturismul marca M.-B.) acestea se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, conform punctului 38 din Norme dat în aplicarea art. 48 alin. (4) din Codul fiscal, care enumeră categoriile de cheltuieli deductibile, printre care și cele cu amortizarea, așa cum sunt reglementate în Titlul II din Codul fiscal.

Din probatoriu administrat rezultă că, mijlocul fix achiziționat (autoturism M.-B.) la data de 30.01.2008 , în baza contractului de vânzare-cumpărare (document existent la dosarul fiscal și transmis de Primăria comunei R., atașat la fila nr. 4) are trecut la rubrica “Cumpărător” numele persoanei fizice “N. I.”, iar în certificatul de înmatriculare la rubrica “deținătorul” este înscris numele și prenumele persoanei fizice “N. I.”, iar “data înmatriculării” este 01.02.2008 (fila nr. 1).

Potrivit prevederilor art. 10 alin. (4) din O.G. nr 78/2000 privind omologarea, eliberarea cărții de identitate și certificarea autenticității vehiculelor

rutiere în vederea înmatriculării sau înregistrării acestora în România, la rubrica “deținător” din certificatul de înmatriculare se înscrie de către autoritatea competentă “proprietarul vehiculului”.

În raport cu documentele de la dosar și normele legale în vigoare, rezultă indubitabil că autovehiculul în discuție nu face parte din patrimoniul persoanei fizice autorizate, el găsindu-se în proprietatea personală a d-nului N. I.

Potrivit pct. 13 din Ordinul 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: *”orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ”*.

În această ordine de idei, înregistrarea cheltuielilor aferente achiziționării mijlocului fix în Registrul de încasări și plăți la coloana de plăți pentru anul 2006 cu suma de ... lei, unde este stipulat *“contract de vânzare-cumpărare mașină 3,5 t”* (fila nr. 12) nu este justificată, atâta timp cât documentul legal care a stat la baza înregistrării, este contractul de vânzare-cumpărare încheiat la o dată ulterioară (30.01.2008) - fila 4.

Mai mult, bunul respectiv nu a fost cuprins în Registrul - inventar al persoanei fizice autorizate (a se vedea fila nr. 11) ceea ce semnifică, în plus, faptul că bunul nu este proprietatea persoanei fizice autorizate și deci nu aparține patrimoniului afacerii. De altfel, potrivit pct. 41 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 de aplicare a Titlului III din Codul fiscal, în Registrul – inventar se operează numai bunurile sau drepturile ce constituie patrimoniul afacerii.

Pornind de la această constatare urmează a fi lămurit, prin prisma dispozițiilor legale, tratamentul fiscal al amortizării calculate pentru bunurile care nu fac parte din patrimoniul afacerii, deși contestatara, în mod eronat, a înregistrat și dedus integral suma de ... lei reprezentând contravaloarea autoturismului. În acest sens sunt aplicabile prevederile art. 24 alineatele (1)-(3) din Codul fiscal, prevederile normei *definiții* de la art. 7 alin. (1) pct. 16 din Codul fiscal coroborat cu prevederile art. 1-3 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale .

În conformitate cu normele legale antecitate reiese că, din punct de vedere fiscal, ca regulă generală, se recuperează prin deducerea amortizării numai cheltuielile aferente achiziționării de mijloace fixe reflectate în patrimoniul agenților economici, agenți în care se încadrează și persoanele

fizice autorizate. Prin excepție, sunt considerate mijloace fixe amortizabile și cele enumerate limitativ la art. 24 alin. (3) din Codul fiscal cu precizarea că bunul din speța examinată nu se încadrează în aceste categorii.

Pentru considerentele de mai sus, deși contestatara a arătat, (fără însă a proba), că autovehiculul cumpărat se folosește și pentru desfășurarea activității autorizate aducătoare de venituri, pentru cheltuielile cu amortizarea acestui bun normele legale nu permit deductibilitate fiscală, având în vedere că autovehiculul nu face parte din patrimoniul afacerii.

Chiar dacă, ipotetic, cheltuielile cu achiziția bunului au fost efectuate în interesul afacerii, din documentele probatorii prezentate rezultă indubitabil că beneficiarul (proprietarul) este persoana fizică N. I.. În conformitate cu prevederile art. 49 alin. (1) lit. c) coroborat cu art. 64 din Codul de procedură fiscală, documentele justificative ale contribuabilului reprezintă probe în stabilirea bazei de impunere. Cum însă certificatul de înmatriculare și contractul de vânzare-cumpărare, depuse în probațiune de petentă (filele nr. 50-51), nu aparțin persoanei fizice autorizate N. I., este evident că aceste înscrisuri nu pot constitui acte justificative care să fie avute în vedere la acordarea deductibilităților.

Așa fiind, urmează ca cererea să fie respinsă ca neîntemeiată, baza impozabilă rămânând nemodificată cu suma de ... lei ce reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul venitului net din activități independente, și pe cale de consecință menținerea impozitului pe venit calculat pentru anul 2006 în sumă de ... lei .

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 216 alin.(1) din Codul de procedură fiscală ® , se

### **DECIDE:**

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **P.F.A. N. I.** din R. referitoare la suma ... lei reprezentând impozit pe venit aferent anului 2006 și, pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../29.03.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, Biroul Inspecție Fiscală Pesoane Fizice, pentru această sumă.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bistrița-Năsăud , Secția de contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV,  
L.S.