



DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE SALAJ

DECIZIA Nr. 90
din 17 iunie 2008

Privind solutionarea contestatiei formulată de catre P.F. _____ cu domiciliul în loc. strada _____, nr. _____ judetul Salaj, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. _____ din 07.06.2006.

Prin cererea înregistrată la D.G.F.P Sălaj sub nr. _____ din 31.03.2008 d-na solicită anularea deciziilor nr. _____ /205.05.2006 si nr. _____ /05.05.2006 arătând că prin Ordonanta din data de _____ .2006 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Zalău s-a dispus scoaterea sa de sub urmărire penală pentru săvârșirea infractiunilor prevăzute de art.: 9 lit. c) din Legea 241/2005.

În conformitate cu art. 214 din Ordonanta Guvernului 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede că "procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea" si a pct. 10.5 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra contestatiei formulată de către d-na _____.

Contestatia a fost înregistrată la Administratia Finantelor Publice a mun. Zalău sub numarul _____ din 01.06.2006 si a fost semnată în original de către d-na _____.

Obiectul contestatiei îl reprezintă impozitul pe venit în sumă de _____ lei obligatie fiscală stabilită suplimentar de către organul de control precum si majorările de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de _____ lei.

Constatand ca în speță sunt respectate prevederile art. 205, 206, 207 si 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra cauzei.

I. P.F. _____ formulează contestatie împotriva deciziilor nr. _____ /05.05.2006 si nr. _____ /05.05.2006 emise în baza Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 03.05.2006 de către inspectori din cadrul Serviciului Control fiscal persoane fizice solicitând admiterea contestatiei si anularea acestor documente din următoarele motive:

Referitor la anul 2003

Retinerea de către organul de control a faptului că, cheltuielile cu modernizarea spatiului nu sunt cheltuieli deductibile, aferente realizarii venitului iar devizul de lucrari cuprinde materiale care nu s-au putut încorpora în totalitate în sediul firmei.

În susținerea acestui capăt de cerere contestatara arată că în perioada 2003-2004 a lucrat ca si intermediar pentru o societate de brokeraj în asigurări, amenajarea unui spatiu adecvat fiind esentială în desfășurarea acestei activității iar cheltuielile legate de amenajarea acestuia sunt considerate de către toată lumea civilizată cheltuieli aferente realizării venitului.

O a doua problemă reținută de către organele de control se referă la contractul de închiriere, mai exact suprafata închiriată.

Conform contractului de închiriere înregistrat la Administratia Financiară Zalău obiectul acestuia îl reprezintă întregul apartament în suprafață totală de aproximativ 80 mp. Reprezentantul A.F. P Zalău a retinut că ar fi vorba de cantități mult mai mari decât cele necesare amenajării spațiului. Se pune întrebarea cum a putut determina reprezentantul fiscal cantitățile exacte fara sa vadă apartamentul aprecierea acestuia referitor la acest aspect fiind pur subiectivă.

Consideră că doar din rea intentie au fost scoase din cheltuielile deductibile sumele necesare amenajării apartamentului.

Arată că în practică este cunoscut faptul că dacă într-un contract de comodat nu se prevede suprafața exactă închiriată bun al contractului este considerat întregul imobil.

Referitor la anul 2004

Un capitol special este cel referitor la suma de _____ reprezentând contravaloarea bunurilor de inventar existente la P.F. _____, conform listei de inventar din data de 31.12.2004 si transferate în patrimoniul personal la data de 01.01.2005.

În susținerea acestui capăt de cerere arată:

În primul rând este vorba de stabilirea datei la care bunurile aparținând P.F. au trecut în proprietatea personală, aceasta pentru stabilirea momentului în care se naste obligatia de plată a impozitului pe venit. Conform declaratiei de înregistrare fiscală înregistrată la A.F.P. Zalău în luna ianuarie 2005 momentul din care P.F. nu mai desfășoară activitate este data de 01.01.2005. Pentru determinarea bunurilor existente la P.F. la 31.12.2004 s-au întocmit liste de inventar. În această zi P.F. functiona, era în activitate iar orice interpretare că dreptul de proprietate asupra bunurilor P.F. a trecut în proprietate personală nu este decât un gest de rea intentie.

La data de 01.01.2005 a avut loc fapta generatoare de obligatie de plată a impozitului pe venit a persoanei _____.

Arătând cele de mai sus consideră că raportul de inspectie fiscală si procesul anexat sunt nelegale motiv pentru care solicită modificarea lor în întregime.

II. Din raportul de inspectie fiscală încheiat de către Administratia Finantelor Publice a mun. Zalău-Serviciul control fiscal persoane fizice la data de 03.05.2006 referitor la aspectele contestate se retin urmatoarele:

În perioada 13.02.2006-17.02.2006 respectiv 21,24.02.2006-09.03.2006, 2,3.05.2006 s-a efectuat inspectia fiscală generală la P.F. _____, controlul având ca obiectiv verificarea bazei de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, respectarii prevederilor legale în intervalul de timp cuprins între 01.01.2003-31.12.2005.

Inspectia fiscală s-a efectuat în temeiul următoarelor acte normative:

O.G. 70/1997, Legea 64/1999, O.G. 62/2002, H.G. 1124/2002, Legea nr. 345/2002, O.G. 1168/2003, O.G. 92/2003, republicată, Legea 571/2003.

Constatări fiscale privind impozitul si taxele datorate

Anul fiscal 2003

Venitul declarat de contribuabil pentru anul 2003:

- venit brut _____ lei
- cheltuieli _____ lei
- venit net _____ lei

Urmare verificării actelor contabile puse la dispozitie de contribuabil pentru anul 2003 s-au constatat următoarele:

1.Venitul brut declarat de către contribuabil pentru anul 2003 corespunde realității si este în sumă de _____ lei.

2. Conform registrului de încasări si plăți contribuabilul a înregistrat si declarat cheltuieli în sumă de _____ lei. Aceste cheltuieli se compun din amenajări interioare (zugraveli, tencuieli, pardoseli din gresie si faiantă etc.) a sediului care de fapt este locuinta de domiciliu a contribuabilului. Din punct de vedere fiscal aceste cheltuieli sunt nedeductibile, nu sunt cheltuieli aferente realizării venitului, iar devizul de lucrări cuprinde materiale care nu s-au putut încorpora în totalitate în sediul firmei ca de exemplu: var 200 saci, nisip sort. 03 mm 32 mc, parchet stejar 60 mp, sapă autonivelantă 59 saci, gresie 15 mp, faiantă 16 mp, zugraveli tencuieli 400 mp.

Dispozitii legale încălcate: O.G. 7/2001 art. 10 alin. (1) lit. a) si b), H.G. 54/2003.

Contribuabilul a înregistrat un contract de comodat la A.F.P. Zalău sub nr. din 21.03.2003 dar nu a determinat suprafata în mp. din bunul mixt folosit pentru sediu de firmă. Având în vedere profilul activității nu s-a putut determina cât spatiu a fost folosit pentru sediul firmei neputându-se determina cheltuielile efectuate cu acesta. În concluzie cheltuielile nu au fost efectuate în scopul realizării venitului fiind în totalitate nedeductibile. Aceste cheltuieli au fost cuprinse în factura nr. din 06.10.2003, furnizor S.C. S.R.L CUI R

Urmare verificării evidentei contabile în partidă simplă s-au stabilit la P.F. următoarele:

- venit brut lei
- cheltuieli 0 lei
- venit net lei

Ca urmare a acestor constatări P.F. are de plată un impozit pe venit în sumă de lei conform Deciziei nr. din data de 05.05.2006, la care s-au calculat dobânzi si penalități de întârziere în sumă de lei.

Anul fiscal 2004

Conform raportului de inspectie fiscală nr. din 02.11.2005 au fost stabilite următoarele:

- venit brut lei
- cheltuieli lei
- venit net lei

Veniturile si cheltuielile constatate în raportul de inspectie fiscală mentionat mai sus corespund realității, dar la data de 31.12.2004 contribuabilul si-a încetat activitatea conform declaratiei speciale nr. din 09.05.2005, caz în care bunurile din lista de inventar întocmită de P.F. la data de 31.12.2004 trebuiau incluse în venitul brut Aceste bunuri au fost procurate în cursul anului 2004, reprezintă obiecte de inventar necesare pentru desfășurarea activității si sunt în sumă de 9890 lei..

Dispozitii legale încălcate: Legea 571/2003 actualizată art. 49, alin. (2) lit. c), pct. 52 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003.

Urmare celor constatate mai sus s-au stabilit următoarele venituri:

- venit brut lei
- cheltuieli lei
- venit net lei

Ca urmare a acestor constatări P.F. are de plată un impozit pe venit în sumă de 3107 lei conform Deciziei nr. din data de 05.05.2006, la care s-au calculat dobânzi si penalități de întârziere în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avand în vedere constatările organelor de control fiscal, sustinerile contestatarei precum si prevederile legale în materie au rezultat urmatoarele:

În fapt P.F. formulează contestatie împotriva deciziilor nr. /05.05.2006 si nr. 05.05.2006 solicitând admiterea contestatiei si anulara acestor documente.

Controlul s-a efectuat pentru anul 2003 respectiv pentru anul 2004 si a avut ca obiect verificarea bazei de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, respectarii prevederilor legale. Urmare controlului s-a constatat că pentru anul 2003 P.F. datorează impozit pe venit, conform deciziei nr. /05.05.2006 din data de 05.05.2006, în sumă de lei la care s-au calculat dobânzi si penalități de întârziere în sumă de lei. Pentru anul 2004 contribuabilul datorează impozit pe venit conform deciziei /05.05.2006 din 05.05.2006 în sumă de lei asupra cărora s-au calculat dobânzi si penalități de întârziere în sumă de lei.

Prin cererea înregistrată la D.G.F.P Sălaj sub nr. din 31.03.2008 d-na a solicitat anulara deciziilor nr. /05.05.2006 si nr. /05.05.2006

arătând că prin Ordonanța din data de din data de .2006 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Zalău s-a dispus scoaterea sa de sub urmărire penală pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art.: 9 lit. c) din Legea 241/2005.

Referitor la anul 2003

P.F. contestă faptul că, cheltuielile cu modernizarea spațiului reprezentând sediu firmă au fost considerate de către organul de control ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal.

În susținerea acestui capăt de cerere contestatara arată că în perioada 2003-2004 a lucrat ca și intermediar pentru o societate de brokeraj în asigurări, amenajarea unui spațiu adecvat fiind esențială în desfășurarea acestei activități.

De asemenea arată că obiectul contractului de închiriere înregistrat la Administrația Financiară Zalău l-a reprezentat întregul apartament în suprafață totală de aproximativ 80 mp și că aprecierea reprezentantului A.F. P Zalău care a reținut că ar fi vorba de cantități mult mai mari de materiale decât cele necesare amenajării spațiului este subiectivă.

Din Raportul de inspecție fiscală referitor la acest capăt de cerere s-a reținut că, contribuabilul a înregistrat și declarat cheltuieli în sumă de lei.

De asemenea s-a reținut că, aceste cheltuieli s-au efectuat pentru amenajarea sediului (zugrăveli, tencuieli, pardoseli din gresie și faianță etc.) care de fapt este locuința de domiciliu a contribuabilului și că organul de control a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile, nu ar fi aferente venitului realizat, iar în devizul de lucrări s-au cuprins materiale care nu au putut fi încorporate în totalitate în sediul firmei ca de exemplu: var 200 saci, nisip sort. 03 mm 32 mc, parchet stejar 60 mp, sapă autonivelantă 59 saci, gresie 15 mp, faianță 16 mp, zugrăveli tencuieli 400 mp.

În drept art. 10 din O.G. Nr. 7/2001 privind impozitul pe venit în vigoare în perioada la care se referă contestația prevede:

“(1) În vederea determinării venitului net ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;

b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;

c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz. [...]”

Și potrivit Hotărârii nr. 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

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;

Astfel așa cum s-a arătat mai sus la determinarea venitului impozabil sunt acceptate a fi scăzute numai cheltuielile aferente realizării veniturilor, cheltuielile efectuate pentru uzul persoanei sau al familiei sale nefiind considerate ca fiind aferente veniturilor supuse impozitării. În cazul bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat sunt deductibile cheltuielile cu funcționarea și întreținerea pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii.

În speță, în susținerea contestației, P.F. prezintă contractul de comodat înregistrat la A.F.P. Zalău la data de 21.03.2003 unde comodantul d-na din localitatea, str. nr., jud. Sălaj a pus la dispoziția comodatului P.F. Pânzaru, apartamentul său proprietate personală situat în, str. nr., jud. Sălaj în vederea desfășurării activității.

În cursul anului 2003 ulterior încheierii contractului de comodat contribuabilul a executat lucrări de reamenajare a spațiului în vederea desfășurării activității.

Susținerea contestației potrivit căreia “amenajarea unui spațiu adecvat fiind esențială în desfășurarea acestei activități, cheltuielile legate de amenajarea acestuia sunt considerate de către toată lumea civilizată cheltuieli aferente realizării venitului” nu poate fi reținută în

solutionarea favorabilă a contestației întrucât față de prevederile actelor normative în materie amenajările efectuate sunt de fapt lucrări de modernizare a spațiului în cauză, sunt investiții asimilate mijloacelor fixe și implicit conduc la majorarea valorii mijlocului fix.

Contractul de comodat încheiat pentru o perioadă de 10 ani așa cum rezultă din art. 3 al acestuia stipulează obligația P.F. de a respecta anumite condiții, fără plată, printre care să îngrijească de bunul împrumutat întocmai ca proprietarul acestuia, să suporte cheltuielile necesare exploatării și întreținerii acestuia, să restituie bunul la împlinirea termenului stipulat în contract în individualitatea sa, astfel încât suportarea cheltuielilor cu modernizarea spațiului de către P.F. excede prevederilor acestui contract

În concluzie contractul de comodat este prin definiție un contract de împrumut, împrumutatorul rămânând proprietarul acestuia, contract prin care s-a remis folosința temporară și prin care comodatarul este obligat să restituie lucrul împrumutat-apartamentul- în individualitatea sa.

În consecință cheltuiala în sumă de lei nu se dovedește a fi aferentă veniturilor realizate de persoana fizică () în anul 2003, nu reprezintă cheltuieli de întreținere sau funcționare așa cum s-a stabilit prin contractul de comodat, în concluzie nu este cheltuială deductibilă fiscal și nu poate diminua baza de impunere privind calculul impozitului pe venit, motiv pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe venitul stabilit prin Decizia nr. /05.05.2006 și contestate de către P.F. () se reține că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestația referitoare la impozitul pe venit în sumă de lei stabilit prin Decizia nr. /05.05.2006 urmează să fie respinsă și contestația referitoare la obligațiile fiscale accesorii în sumă de 208 lei, calculate conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, urmează să fie respinsă.

Referitor la anul 2004

P.F. contestă modul de interpretare al organului de control referitor la momentul trecerii obiectelor de inventar din patrimoniul P.F. în proprietatea personală a d-nei Negritas Livia.

Referitor la acest capăt de cerere din raportul de inspecție fiscală s-a reținut că la data de 31.12.2004 contribuabilul a încetat activitatea conform declarației speciale nr. din 09.05.2005, caz în care bunurile din lista de inventar întocmită de P.F. la data de 31.12.2004 trebuiau incluse în venitul brut, acestea fiind în sumă de lei. Bunurile au fost procurate în cursul anului 2004 și reprezintă obiecte de inventar necesare pentru desfășurarea activității.

Din documentele existente la dosarul cauzei, a dosarului fiscal precum și a evidenței existente la Registrul contribuabil rezultă că, P.F. nu a încetat activitatea la data de 31.12.2004.

Astfel, având în vedere Legea 571/2003 privind Codul fiscal care la art. 49, alin. (2) lit. c) stipulează: **“câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor ramase după încetarea definitivă a activității;”** devin venituri brute și concure la stabilirea venitului net se va admite contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică împotriva Deciziei nr. /05.05.2006 pentru suma de lei reprezentând impozit

pe venit si mentinerea constatărilor raportului de inspectie fiscală referitoare la cheltuielile nedeductibile fiscal în anul 2003.

2.Respingerea contestatiei formulată pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit prin Decizia nr. /05.05.2006.

3.Admiterea contestatiei pentru suma de lei reprezentând impozit pe venit si anularea în totalitate a Deciziei nr. /05.05.2006 precum si desfiintarea partială a raportului de inspectie fiscală, respectiv constatările referitoare la obiectele de inventar în sumă de lei si cele referitoare la majorările si penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit pentru acest an în sumă de lei.

4.Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

ec.