

**MINISTERUL
FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANȚA
SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII**

B-dul Tomis Nr.51 Tel.-Fax 0241/70.80.83, E-
mail:contestații@finante-ct.ro

DECIZIA nr.26/28.02.2006

privind soluționarea contestației formulate de
P.F.A. IONESCU IOANA
înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de A.F.P. Constanța prin adresa nr...../.....01.2006, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....02.2006, asupra cererii de contestație formulată de P.F.A. IONESCU IOANA, CNP, cu sediul în Constanța, Str....., Nr.....

Obiectul contestației îl reprezintă Deciziile de impunere nr.....,,, din11.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr...../.....11.2005 încheiate de A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice.

Suma contestată este de lei și se compune din:

Impozit pe venitul global lei
Dobânzi lei
Penalități de întârziere lei

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.177(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală. Astfel actele contestate au fost comunicate cu adresa nr...../.....12.2005 și primite prin poștă cu confirmare de primire în data de 20.12.2005 (conform plicului anexat în copie la dosarul contestației), iar cererea formulată de contestatară a fost înregistrată la AFP Constanța sub nr...../.....01.2006.

Constatându-se că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175 și art.179 alin.1 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală republicată, D.G.F.P. Constanța prin Serviciul de soluționare contestații este investită să se pronunțe pe fond asupra contestației.

I. Prin cererea înregistrată la A.F.P Constanța sub nr...../.....01.2006, persoana fizică autorizată IONESCU IOANA, contestă Deciziile de impunere nr.....,,, și Raportul de inspecție fiscală nr..... încheiate în 30.11.2005, motivând că organele de inspecție au procedat la majorarea venitului net din activități independente prin

diminuarea în mod nejustificat a cheltuielilor deductibile fiscal, rezultând obligații fiscale suplimentare în cuantum de lei.

În susținerea contestației, petenta aduce următoarele argumente:

a) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2000, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Se precizează că pentru anul 2000, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Contestatară menționează că, prin Declarația specială privind veniturile din activități independente înregistrată la AFP Constanța sub nr...../.....03.2001, a declarat cheltuieli deductibile în sumă de lei iar organul de inspecție a stabilit cheltuieli deductibile în sumă de lei, cu lei mai puțin.

În contestație sunt prezentate motivațiile pentru fiecare sumă componentă a cheltuielilor nedeductibile, și anume:

- **Cheltuielile în sumă de lei** sunt acele cheltuieli înregistrate în contabilitate pe bază de bonuri fiscale cu respectarea prevederilor O.M.F. nr.903/2000, art.2 coroborat cu art.10, alin.(1), lit.a) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit.

- Referitor la **cheltuielile de protocol în sumă de lei**, se menționează că în cuantumul cheltuielilor deductibile declarate pe anul 2000 nu este cuprinsă nici o cheltuială de protocol, conform structurii cheltuielilor anexate la dosarul contestației.

- Cu privire la afirmația din raport, **„au fost considerate nedeductibile cheltuieli cu TVA în sumă de lei”**, contestatară precizează că nu poate aduce nici o motivație, deoarece atât în raport cât și în decizie nu se face trimitere la nici un text de lege sau o justificare care să susțină măsura luată.

Totodată, P.F. IONESCU IOANA semnalează în contestație că nu poate cunoaște componența cheltuielilor în sumă de lei considerate nedeductibile fiscal și documentele la care se referă, întrucât la raportul de inspecție fiscală nu au fost anexate tabele, situații din care să rezulte în mod clar constatările organului de control.

Față de acest aspect, petenta consideră că actul de control a fost încheiat fără respectarea dispozițiilor pct.17 din OMF nr.889/24.06.2005 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aparatul de control financiar al statului din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și a art.42 din Codul de procedură fiscală aprobat prin OG nr.92/2003 republicată.

Se face mențiunea că singurele anexe întocmite se referă la TVA și impozit pe salarii, obligații bugetare ce nu fac obiectul prezentei contestații.

b) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2001, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Se arată că pentru anul 2001, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Prin Declarația specială privind veniturile din activități independente înregistrată la AFP Constanța sub nr...../.....04.2002, petenta a declarat cheltuieli deductibile în sumă de lei iar organul de inspecție a stabilit cheltuieli deductibile în sumă de, cu lei mai puțin.

Din expunerile petentei, rezultă că cheltuielile nedeductibile aferente anului 2001, au următoarea componență:

- cheltuieli cu TVA în sumă de lei;
- cheltuieli fără documente legale în sumă de lei;
- cheltuieli cu achiziționarea de mijloace fixe în sumă de lei;
- cheltuieli cu amortizarea accelerată a clădirii în sumă de lei;
- cheltuieli cu protocolul în sumă de lei.

urma verificării, organele fiscale consemnează:

Din cheltuielile enumerate de organul de inspecție, contestatara recunoaște ca nedeductibilă fiscal numai cheltuiala cu achiziționarea imprimantei în sumă de lei, pentru care în timpul controlului s-au stabilit cheltuieli de amortizare.

În susținerea contestației pentru cheltuielile considerate nedeductibile reprezentând „cheltuieli cu TVA în sumă de lei și cheltuieli fără documente legale în sumă de lei”, petenta menționează că aduce aceleași argumente cu cele prezentate la litera a) din cuprinsul contestației.

Se semnalează că și în acest caz nu se precizează care sunt acele cheltuieli și în special cele fără documente legale, organul de control rezumându-se numai la a menționa suma acestora.

Pentru motivele expuse, se consideră ca nejustificată și nelegală măsura de nedeductibilitate a acestor cheltuieli în sumă de lei (..... +).

Referitor la cheltuielile de protocol, petenta susține că acestea au fost înregistrate în cuantumul cheltuielilor deductibile cu respectarea prevederilor art.16, alin(1) lit.d), respectiv în limita de 0.25% aplicată asupra bazei de calcul determinată conform alin.5, art.16 din O.G. nr.73/1999.

Se precizează că și în acest caz nu se regăsește o situație cu modul de calcul al cheltuielilor de protocol.

Referitor la cheltuielile nedeductibile privind „**amortizarea accelerată a clădirii în sumă de lei**”, se aduc următoarele argumente:

- nu a fost regăsit temeiul legal invocat de organele de control în fundamentarea măsurii luate, respectiv „art.19 lit.A alin.3 din HG. 909/1997”, menționat atât în Raport cât și în Decizia nr...../.....11.2005.

Având în vedere acest aspect, petenta motivează că nu are posibilitatea de a verifica temeiul de drept care a stat la baza nedeductibilității cheltuielilor privind amortizarea accelerată a imobilului în cauză.

În contestație se arată că cheltuielile cu amortizarea accelerată înregistrate în contabilitate sunt aferente unui apartament achiziționat în Constanța, Bd....., nr....., Bl....., Sc....., Ap....., conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...../11.06.2001.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța - Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului sub nr...../.....06.2001, P.F. IONESCU IOANA a optat pentru utilizarea regimului de amortizare accelerată a imobilului cumpărat, în conformitate cu H.G. nr.909/1997, pct.20.

Se menționează că prin adresa nr...../.....07.2001, Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului - Serviciul Metodologie Bilanțuri, comunică A.F.P. Constanța opțiunea solicitată, respectiv regimul de amortizare accelerată.

Contestatarea precizează că adresa sus menționată a fost prezentată organelor de control, dar acestea nu s-au pronunțat în nici un fel asupra acesteia.

În aceste condiții, petenta consideră că cheltuielile cu amortizarea accelerată au fost tratate de organele fiscale subiectiv, atât în drept cât și în fapt.

c) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2002, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Se arată că pentru anul 2002, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Prin Declarația specială privind veniturile din activități independente înregistrată la AFP Constanța sub nr...../.....05.2003, petenta a declarat cheltuieli deductibile în sumă de lei iar organul de inspecție a stabilit cheltuieli deductibile în sumă de, cu lei mai puțin.

Se precizează că cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Investiții: lei
- Materiale construcții: lei
- Cheltuieli fără factură: lei
- Amortizare accelerată: lei
- Protocol: lei.

Pentru ultimele trei feluri de cheltuieli, respectiv „cheltuieli fără factură, amortizare accelerată și protocol” petenta menține argumentele prezentate anterior în contestație.

Referitor la cheltuielile în sumă de lei considerate de organele fiscale cheltuieli de investiții, se motivează că acestea reprezintă de fapt cheltuieli cu obiecte de inventar.

Se precizează că și în actul de control se face afirmația „cheltuieli cu achiziționarea de mijloace fixe în sumă de lei (calculatoare părți componente, [...]),” după care sunt enumerate facturile reprezentând accesorii calculator și a căror valoare este sub valoarea de intrare a mijloacelor fixe, respectiv sub valoarea de lei (stabilită prin H.G. nr.424/2001).

În susținerea contestației petenta anexează copii după facturile nr...../07.11.2002,/01.03.2002,/02.03.2002,/22.02.2002, reprezentând: tastatură, ventilator, monitor, floppy disk, CD Rom etc..

P.F. IONESCU IOANA consideră că măsura luată de organul de control de a le considera mijloace fixe este nelegală și abuzivă.

Referitor la materialele de construcții în sumă de lei, se arată că în fundamentarea măsurii luate organele de inspecție fiscală au invocat dispozițiile art.10, lit.a), b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, iar în opinia petentei articolul de lege invocat nu are relevanță pentru speța în cauză, din următoarele motive:

- cheltuielile s-au înregistrat pe bază de documente justificative;
- cheltuielile s-au efectuat „la clădirea unde se află sediul PF autorizată [...], sediul închiriat la parterul clădirii”, așa cum precizează și organul de control.

În susținerea acestui capăt de cerere contestatara invocă H.G. nr.909/1997, pct.15, motivând că cheltuielile efectuate reprezintă în fapt cheltuieli de modernizare și întreținere a spațiului închiriat și au fost efectuate în interesul direct al activității autorizate.

Se semnalează că și în acest caz nu se poate verifica care sunt cheltuielile cu materiale de construcții în sumă de lei, neexistând la actul de control un tabel sau o altă situație cu componența acestei sume.

La dosarul contestației petenta anexează facturi reprezentând cheltuieli materiale ce au fost contabilizate pe cheltuieli de exploatare ale anului 2002.

d) Referitor la suma de 2065 lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2003, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Se precizează că pentru anul 2003, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Astfel, prin Declarația specială privind veniturile din activități independente rectificativă înregistrată la AFP Constanța sub nr...../.....05.2005, petenta a declarat cheltuieli deductibile în sumă de lei iar organul de inspecție a

stabilit cheltuieli deductibile în sumă de, cu lei mai puțin (diferența corectă fiind de fapt de lei).

Se menționează că cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Cheltuieli fără factură: lei
- Protocol: lei.
- Investiție: lei.

Pentru primele două feluri de cheltuieli, respectiv „cheltuieli fără factură și protocol” se face precizarea că mențin argumentele prezentate anterior în contestație.

Referitor la cheltuielile în sumă de lei considerate de organele fiscale cheltuieli de investiții, se motivează că acestea reprezintă de fapt cheltuieli cu obiecte de inventar, anexându-se copii după facturile în cauză.

Și în acest caz petentea consideră că măsura luată de organul de control de a considera obiectele de inventar mijloace fixe este nelegală și abuzivă.

e) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2004, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Se arată că pentru anul 2004, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Astfel, prin Declarația specială privind veniturile din activități independente înregistrată la AFP Constanța sub nr...../.....05.2005, contestatară a declarat cheltuieli deductibile în sumă de lei iar organul de inspecție a stabilit cheltuieli deductibile în sumă de, cu lei mai puțin.

Se precizează că cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Cheltuieli fără factură: lei
- Obiecte de inventar: lei.
- Materiale de construcții: lei.

Contestatară nu își însușește măsurile luate referitor la cheltuielile „fără factură” și „materiale de construcții” din aceleași considerente prezentate la punctele anterioare din cuprinsul contestației.

Referitor la suma de lei „reprezentând în opinia organelor de inspecție cheltuieli cu materiale de construcții”, petenta solicită a se observa că totalul cheltuielilor materiale pe anul 2004, înregistrate în „Fișa pentru operațiuni diverse” și anexată la prezenta contestație este în sumă de lei. Se menționează că aproape în totalitate cheltuielile materiale au fost considerate în mod nejustificat cheltuieli nedeductibile fiscal.

Referitor la suma de lei se precizează că aceasta reprezintă contravaloarea unui aragaz, care se regăsește în

dotarea cabinetului și care deasemenea în mod nelegal a fost considerată cheltuială nedeductibilă fiscal.

În finalul contestației, P.F. IONESCU IOANA solicită anularea în totalitate a Deciziilor de impunere nr.....,,, din11.2005 și a Raportului de inspecție fiscală nr...../.....11.2005 încheiate de A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice.

II. Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de11.2005 de reprezentanții A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor către bugetul de stat, respectiv prevederilor legislației fiscale și contabilității privind impozitul pe veniturile din activități independente.

Referitor la aspectele contestate, în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 30.11.2005, se consemnează următoarele:

Anul 2000.

Pentru anul 2000, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

În timpul controlului au fost considerate nedeductibile cheltuieli cu TVA în sumă de lei, cheltuieli contabilizate de contribuabil fără a avea factură în sumă de lei și cheltuieli cu protocolul în sumă de lei, în conformitate cu prevederile OG nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.10 alin.(1) lit.a), „Cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente”, respectiv art.16 alin.4 lit.d), coroborat cu art.16 alin.5 din aceeași ordonanță.

Avându-se în vedere celelalte venituri realizate de contribuabil, plățile anticipate, organele de inspecție au stabilit o diferență de impozit anual de plată în sumă de lei. Pentru neachitarea în termenul legal a impozitului datorat au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei, respectiv lei, conform prevederilor HG 1043/2001, HG 1513/2002, HG 874/2002, HG 784/2005, OMF 26/2001 și Legea 210/2005.

Anul 2001.

Pentru anul 2001, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

În timpul controlului au fost considerate cheltuieli nedeductibile cheltuieli cu TVA în sumă de lei și cheltuieli fără documente legale în sumă de lei conform art.10 lit.a) din OG 73/1999, cheltuieli cu achiziționarea de mijloace fixe în sumă de lei (imprimantă cumpărată cu factura nr...../15.12.2001, pentru care s-a calculat amortizare în timpul controlului începând cu data de 01.01.2002, în sumă de lei), conform prevederilor art.16 pct.4, lit.g din OG 73/1999, coroborat cu art.1 din HG 424/2001, cheltuieli cu

amortizarea accelerată a clădirii în sumă de lei, conform prevederilor art.19 lit.A alin.3 din HG 909/1997, cheltuieli cu protocolul în sumă de lei conform prevederilor art.16 pct.4, lit.d) coroborat cu art.16 pct.5 din OG 73/1999. Pentru apartamentul cumpărat în luna iunie 2001, s-a calculat în timpul controlului amortizare liniară în sumă de lei pentru anul 2001.

Avându-se în vedere venitul net stabilit în urma controlului, celelalte venituri realizate de contribuabil, deducerile legale și impozitul anticipat, s-a stabilit o diferență de impozit anual de plată în sumă de lei. Pentru neachitarea în termenul legal a impozitului datorat au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei, respectiv lei, conform prevederilor, HG 1513/2002, HG 874/2002, HG 784/2005, OMF 26/2001 și Legea 210/2005.

Anul 2002.

Pentru anul 2002, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Investiții: lei
- Materiale construcții: lei
- Cheltuieli fără factură: lei
- Amortizare accelerată: lei
- Protocol: lei.

Cheltuielile menționate mai sus au fost considerate nedeductibile în conformitate cu prevederile art.16, pct.4, lit.g, art.10, lit.a,b din OG 7/2001, respectiv art.19, lit.A alin.3 din HG 909/1997.

Avându-se în vedere venitul net stabilit în urma controlului, celelalte venituri realizate de contribuabil, deducerile legale și impozitul anticipat, s-a stabilit o diferență de impozit anual de plată în sumă de lei. Pentru neachitarea în termenul legal a impozitului datorat au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei, respectiv lei, conform prevederilor, HG 1513/2002, HG 784/2005, OMF 26/2001 și Legea 210/2005.

Anul 2003.

Pentru anul 2003, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Cheltuieli fără factură: lei
- Protocol: lei.
- Investiție: lei.

Cheltuielile menționate mai sus au fost considerate nedeductibile în conformitate cu prevederile art.16, pct.4, lit.d, g coroborat cu art.16, pct.5 din OG 7/2001, respectiv art.16 pct.4 lit.g și art.6 alin.2 din HG 909/1997 coroborat cu art.1 din HG 424/2001.

Avându-se în vedere venitul net stabilit în urma controlului, celelalte venituri realizate de contribuabil,

deducerile legale și impozitul anticipat, s-a stabilit o diferență de impozit anual de plată în sumă de lei. Pentru neachitarea în termenul legal a impozitului datorat au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de lei, respectiv lei, conform prevederilor HG 54/2003, HG 1513/2002, HG 784/2005, OMF 26/2001 și Legea 210/2005.

Anul 2004.

Pentru anul 2004, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Cheltuieli fără factură: lei
- Obiecte de inventar: lei.
- Materiale de construcții: lei.

Cheltuielile menționate mai sus au fost considerate nedeductibile în conformitate cu prevederile art.53, lit.a,b din HG 44/2004.

Avându-se în vedere venitul net stabilit în urma controlului, celelalte venituri realizate de contribuabil, deducerile legale și impozitul anticipat, s-a stabilit o diferență de impozit anual de plată în sumă de lei.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

P.F. IONESCU IOANA, autorizată în baza Legitimației CECAR nr...../1996, are ca obiect de activitate „expertiză contabilă, lichidare, auditare”.

Perioada verificată de către organele de inspecție fiscală: 01.01.2000 - 30.09.2005.

Direcția Generală a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații este investit să se pronunțe asupra corectitudinii și legalității stabilirii diferențelor privind impozitul pe veniturile din activități independente desfășurate de contribuabilul verificat.

a) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2000, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005, se rețin următoarele:

Pentru anul 2000, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

În Raportul de inspecție fiscală fundamentarea măsurii luate se rezumă la următoarea afirmație:

„ În timpul controlului au fost considerate nedeductibile cheltuieli cu TVA în sumă de lei, cheltuieli contabilizate de contribuabil fără a avea factură în sumă de lei și cheltuieli cu protocolul în sumă de lei, în conformitate cu

prevederile OG nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.10 alin.(1) lit.a), „Cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente”, respectiv art.16 alin.4 lit.d), coroborat cu art.16 alin.5 din aceeași ordonanță.”

În drept, art.10, alin.(1), lit.a) din OG nr.73/1999 stipulează:

„În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

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

Referitor la cheltuielile contabilizate „fără a avea factură în sumă de lei” petenta susține că acestea reprezintă cheltuieli înregistrate în contabilitate pe bază de bonuri fiscale.

Față de acest argument, se rețin în soluționarea favorabilă a contestației prevederile O.M.F. nr.903/2000, art.2 conform căruia,

„În vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informații: denumirea și adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impuși în baza Ordonanței Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit, aplicând ștampila unității.

(2) Pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată se va proceda în conformitate cu prevederile pct.10.12 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000. În situația emiterii de facturi fiscale nu mai este obligatorie completarea bonului fiscal cu elementele prevăzute la alin.(1).”

Pct. 10.12 la care face trimitere legiuitorul precizează:

„ Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legal întocmite sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr.831/1997[...].”

În concluzie, din coroborarea textelor de lege citate rezultă că numai pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată este obligatorie întocmirea facturii nu și pentru deducerea cheltuielilor din bonurile fiscale completate conform precizărilor de mai sus.

Referitor la cheltuielile de protocol în sumă de lei, respectiv cheltuieli cu TVA în sumă de lei, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra acestora, deoarece, așa cum se motivează și în contestație, atât în raport

cât și în decizie nu se face trimitere la nici un text de lege sau justificare care să susțină măsura luată.

Totodată, se reține afirmația contestatoarei că nu se poate cunoaște componența cheltuielilor în sumă de lei, considerate nedeductibile fiscal și documentele la care se referă, întrucât la raportul de inspecție fiscală nu au fost anexate tabele, situații din care să rezulte în mod clar, concret și precis constatările organului de control.

Analizând actul contestat, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr...../.....11.2005, se constată că acesta a fost încheiat fără respectarea dispozițiilor art.42 din Codul de procedură fiscală aprobat prin OG nr.92/2003 republicată, care prevede elementele obligatorii pe care trebuie să le cuprindă actul administrativ fiscal, respectiv,

„e) motivele de fapt,

f) temeiul de drept”.

Constatările ce se înscriu în actul de control trebuie să fie precise, bazate pe date și documente expuse clar. Raportul de inspecție fiscală nu are anexate situații, tabele, documente, acte, note explicative, necesare susținerii constatărilor.

Așa cum se precizează și în contestație, singurele anexe întocmite se referă la TVA și impozit pe salarii, obligații bugetare ce nu fac obiectul prezentei contestații.

Având în vedere deficiențele constatate în încheierea actului de control precum și faptul că nu ne putem pronunța asupra legalității măsurilor luate, urmează a se desființa capitolul privind impozitul pe venit aferent anului 2000 și reverificarea acestuia în conformitate cu prevederile legale mai sus menționate.

b) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2001, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005, se rețin următoarele:

Pentru anul 2001, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

În actul de control se consemnează:

„În timpul controlului au fost considerate cheltuieli nedeductibile cheltuieli cu TVA în sumă de lei și cheltuieli fără documente legale în sumă de lei conform art.10 lit.a) din OG 73/1999, cheltuieli cu achiziționarea de mijloace fixe în sumă de lei (imprimantă cumpărată cu factura nr...../15.12.2001, pentru care s-a calculat amortizare în timpul controlului începând cu data de 01.01.2002, în sumă de lei), conform prevederilor art.16 pct.4, lit.g din OG 73/1999, coroborat cu art.1 din HG 424/2001, cheltuieli cu amortizarea accelerată a clădirii în sumă de lei, conform prevederilor art.19 lit.A alin.3 din HG 909/1997, cheltuieli cu protocolul în sumă de lei conform prevederilor art.16 pct.4, lit.d) coroborat cu art.16 pct.5 din OG 73/1999. Pentru

apartamentul cumpărat în luna iunie 2001, s-a calculat în timpul controlului amortizare liniară în sumă de lei pentru anul 2001.”

Din cheltuielile enumerate de organul de inspecție, petenta recunoaște ca nedeductibilă fiscal numai cheltuiala cu achiziționarea imprimantei în sumă de lei, pentru care în timpul controlului s-au stabilit cheltuieli de amortizare.

Referitor la cheltuielile considerate nedeductibile reprezentând „cheltuieli cu TVA în sumă de lei și cheltuieli fără documente legale în sumă de lei”, și în acest caz reținem motivația petentei că nu se precizează care sunt acele cheltuieli și în special cele fără documente legale, organul de control rezumându-se numai la a menționa suma acestora.

Referitor la cheltuielile de protocol, contestatara susține că acestea au fost înregistrate în cuantumul cheltuielilor deductibile cu respectarea prevederilor art.16, alin(1) lit.d), respectiv în limita de 0.25% aplicată asupra bazei de calcul determinată conform alin.5, art.16.

Nu ne putem pronunța asupra acestui argument, deoarece și în acest caz nu se regăsește o situație cu modul de calcul al cheltuielilor de protocol.

Referitor la cheltuielile nedeductibile privind „**amortizarea accelerată a clădirii în sumă de lei**”, se rețin următoarele:

Așa cum se precizează și în contestație, nu a fost regăsit temeiul legal invocat de organele de control în fundamentarea măsurii luate, respectiv „art.19 lit.A alin.3 din HG 909/1997”, menționat atât în Raport cât și în Decizia nr...../.....11.2005.

Având în vedere că temeiul de drept invocat care a stat la baza nedeductibilității cheltuielilor privind amortizarea accelerată a imobilului este eronat invocat, nu ne putem pronunța asupra legalității măsurii luate de organul de inspecție fiscală.

Pe fond, în contestație se precizează că cheltuielile cu amortizarea accelerată înregistrate în contabilitate sunt aferente unui apartament achiziționat în Constanța, Bd....., nr....., Bl....., Sc....., Ap....., conform contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr...../11.06.2001 pentru care contribuabilul a calculat amortizare accelerată în conformitate cu prevederile HG nr.909/1997 la pct.20.

În baza acestui temei legal, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța - Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului sub nr...../29.06.2001, anexată la dosarul contestației, petenta a optat pentru utilizarea regimului de amortizare accelerată a imobilului cumpărat.

Prin adresa nr...../03.07.2001 anexată la dosarul cauzei, Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului - Serviciul Metodologie Bilanțuri, comunică A.F.P. Constanța opțiunea solicitată, respectiv regimul de amortizare accelerată.

Contestatară susține că documentul în cauză a fost prezentat organelor de control, dar acestea nu s-au pronunțat în nici un fel asupra acestuia.

Având în vedere eroarea în invocarea temeiului legal, cât și faptul că organele de inspecție nu s-au pronunțat asupra documentului în cauză, coroborat cu deficiențele semnalate la celelalte cheltuieli considerate nedeductibile fiscal, urmează a se desființa capitolul privind impozitul pe venit aferent anului 2001 și reverificarea acestuia în vederea clarificării stărilor de fapt fiscale.

c) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2002, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Pentru anul 2002, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Investiții: lei
- Materiale construcții: lei
- Cheltuieli fără factură: lei
- Amortizare accelerată: lei
- Protocol: lei.

Referitor la „cheltuielile fără factură, amortizare accelerată și protocol”, întrucât se mențin atât argumentele petentei prezentate la lit.a-b) cât și constatările inspecției fiscale, organul de soluționare a contestației reține aceleași soluții prezentate anterior, respectiv desființarea capitolului din actul de control privind cheltuielile în cauză și reverificarea acestora în conformitate cu cele semnalate în cuprinsul prezentei decizii.

Referitor la cheltuielile în sumă de lei considerate de organele fiscale cheltuieli de investiții, petenta susține că acestea reprezintă de fapt cheltuieli cu obiecte de inventar, anexând la dosarul cauzei copii după facturile în cauză, a căror valoare este sub valoarea de intrare a mijloacelor fixe, respectiv sub valoarea de lei (stabilită prin H.G. nr.424/2001).

Și în acest caz nu ne putem pronunța, deoarece la Raportul de inspecție fiscală nu se regăsește o anexă sau o altă situație din care să reiasă structura cheltuielilor sau nominalizarea acestora.

Referitor la materialele de construcții în sumă de lei, în Raport se consemnează că,

„Au fost considerate nedeductibile cheltuieli cu materiale de construcții pentru efectuarea de lucrări la clădirea unde se află sediul PF autorizată (sediul pus la dispoziție până la 01.10.2002 în baza contractului de comodat, cu data de

01.10.2002 sediul închiriat la parterul clădirii, clădire proprietatea lui IONESCU IOANA și IONESCU ION [...]"..1

În fundamentarea măsurii luate se invocă dispozițiile art.10, lit.a), b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, conform căruia,

„Art.10.- (1). În vederea determinării venitului net ca diferență 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”.

P.F.IONESCU IOANA consideră că articolul de lege invocat nu are relevanță pentru speța în cauză, motivând că,

- cheltuielile s-au înregistrat pe bază de documente justificative;

- cheltuielile s-au efectuat „**la clădirea unde se află sediul PF autorizată [...], sediul închiriat la parterul clădirii**”, așa cum precizează și organul de control.

În contestație se invocă H.G. nr.909/1997, pct.15, conform căreia,

„Amortizarea cheltuielilor de investiții și a modernizărilor efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate, sau date în locație de gestiune este în sarcina agentului economic care a efectuat investiția. Recuperarea acestor cheltuieli se face prin includerea în cheltuielile de exploatare pe perioada inițială a contractului de concesiune, închiriere sau locație de gestiune sau conform clauzelor contractuale”.

În concluzie, petenta susține că cheltuielile efectuate reprezintă în fapt cheltuieli de modernizare și întreținere a spațiului închiriat și au fost efectuate în interesul direct al activității autorizate.

Și în acest caz nu se poate desprinde care sunt cheltuielile cu materiale de construcții în sumă de lei, neexistând la actul de control un tabel sau o altă situație cu componența acestei sume.

Analizând facturile depuse de contribuabil în susținerea contestației, se constată că acestea reprezintă contravaloarea unor cheltuieli materiale ce au fost contabilizate de petentă pe cheltuieli de exploatare ale anului 2002.

Față de cele expuse, urmează a se desființa capitolul privind impozitul pe venit aferent anului 2002 și reverificarea acestuia în vederea clarificării stărilor de fapt fiscale.

d) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2003, respectiv dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Pentru anul 2003, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Cheltuieli fără factură: lei
- Protocol: lei.
- Investiție: lei.

Pentru primele două feluri de cheltuieli, respectiv „cheltuieli fără factură și protocol” se mențin argumentele petentei, afirmațiile organelor de control cât și soluțiile organului de soluționare a contestației prezentate anterior în decizie.

Referitor la cheltuielile în sumă de lei considerate de organele fiscale cheltuieli de investiții, petenta susține că acestea reprezintă de fapt cheltuieli cu obiecte de inventar, anexând copii după facturile în cauză a căror valoare este sub valoarea de intrare a mijloacelor fixe, respectiv sub valoarea de 800 lei (stabilită prin H.G. nr.424/2001).

În urma acelorași deficiențe prezentate la lit.a-d), urmează a se desființa capitolul privind impozitul pe venit aferent anului 2003 și reverificarea acestuia având în vedere cele reținute prin prezenta decizie.

e) Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2004, stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....11.2005.

Pentru anul 2004, organele de inspecție fiscală au diminuat baza de impunere la venitul net cu suma de lei prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu această sumă.

Cheltuielile nedeductibile stabilite în timpul controlului, se compun din:

- Cheltuieli fără factură: lei
- Obiecte de inventar: lei.
- Materiale de construcții: lei.

Întrucât pentru cheltuielile de mai sus se mențin atât argumentele petentei, cât și afirmațiile organelor de control, se vor menține și soluțiile organului de soluționare a contestației prezentate anterior.

Față de cele expuse, ne însușim afirmația din contestație, potrivit căreia **„constatările organelor de control nu sunt susținute atât în fapt cât și în drept”**, motiv pentru care urmează a se desființa capitolele contestate din Raportul de inspecție fiscală nr...../.....11.2005 și implicit Deciziile de impunere nr.....,,, din11.2005 încheiate de A.F.P. Constanța - serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, urmând ca organele de inspecție fiscală să

procedeze la o nouă verificare în conformitate cu cele reținute prin prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.180(1) și 186(1) din O.G. nr.92/2003 republicată în 2005, privind Codul de procedură fiscală se

DECIDE:

Desființarea Raportului de inspecție fiscală nr...../.....11.2005 și a Deciziilor de impunere nr.....,,,, din11.2005 încheiate de A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, pentru suma de lei, reprezentând:

- Impozit pe venitul global lei
- Dobânzi lei
- Penalități de întârziere lei

Urmare celor de mai sus, în termen de 30 zile de la data primirii prezentei, se va întocmi un nou raport de inspecție fiscală și implicit decizii de impunere aferente, de către o altă echipă de control, iar rezultatul se va transmite și Serviciului Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța.

În conformitate cu dispozițiile art.180 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la data primirii prezentei, în temeiul art.188 alin.2 din același act normativ, coroborat cu art.11(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 .

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

**Șef Serviciu
Soluționare Contestații
EMILIA CRÂNGUȘ**