

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad cu adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de **DI. X** înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Arad sub nr.și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.și a procedat la soluționarea contestației, constatând următoarele:

Domnul X în calitate de notar public în cadrul Biroului Notarial X formulează contestație 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 asocieră nr.privind diferența de impozit pe venitul net anual de lei pe anul 2004, lei pe anul 2005 și de lei pe anul 2006 precum și obligațiile fiscale accesorii de plata pentru impozitul pe venit de lei pe anul 2004, lei pe anul 2005 și de ... lei pe anul 2006.

Suma totală contestată este în cuantum de lei și reprezintă lei diferența de impozit pe venitul net anual stabilită de organele de inspecție fiscală și lei obligații accesorii aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost formulată de petent și poartă amprenta ștampilei, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată.

I. Petentul formulează contestație 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 asocieră nr.și solicită admiterea contestației și anularea actului atacat, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- în cadrul Biroului Notarial X funcționează începând cu data de 1997 un sediu secundar în localitateajud. Arad al cărui program de lucru este în zilele de vineri între orele 18-21 și sâmbăta între orele 10-13;

- în cadrul biroului sediu secundar, pe lângă bunurile existente strict necesare desfășurării activității este depozitată și arhiva existentă de la începutul activității, documentele în derulare și toate registrele și documentele impuse de lege iar sistemul de alarmă cu care este dotat spațiul este doar „de panică” neexistând posibilitatea conectării acestuia la posturile de telefonie de la Poliția comunei;

- petentul afirmă că, față de aceste împrejurări a considerat că oportuna asigurarea pazei pe timpul nopții prin folosirea câinilor de pază, motiv pentru care a achiziționat un câine de sex feminin din Ungaria care ulterior, la maturitate a fătat doi pui;

- petentul susține că „ (...) în mod evident pentru întreținerea acestora este nevoie de hrană pe care am achiziționat-o de la diferiți furnizori și am socotit că aceste cheltuieli sunt deductibile întrucât concurează definitiv la desfășurarea activității.”

- examinând textele de lege inserate în dispoziție respectiv art. 48 alin. 4 lit. „a” și art. 49 alin. 7 Cod fiscal precum și normele metodologice petentul susține că, cheltuielile cu hrana câinilor îndeplinesc condițiile generale pentru a fi considerate cheltuieli aferente veniturilor deci pot fi deduse iar faptul neevidențierii în inventarul biroului a câinilor de pază nu este o condiție, aceștia nefiind obiecte de inventar și cu privire la ei nu sunt aplicabile normele legate de amortizare sau casare;

- de asemenea, petentul susține că procurarea hranei s-a făcut în baza unor documente valabile din punct de vedere fiscal și contabil – facturi, chitanțe și au fost cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Făcând de cele de mai sus arătate, petentul solicită admiterea contestației și anularea deciziei contestate.

II. In baza Raportului privind inspectia fiscala nr....., Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Persoane Fizice din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Arad a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.prin care s-a stabilit in sarcina dl. X , notar public in cadrul Biroului Notarial X, diferenta de impozit pe venit suplimentar de plata in suma totala de lei si obligatii fiscale accesorii in suma totala de lei, dupa cum urmeaza :

- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2004 in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de lei ;
- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2005 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei ;
- diferenta de impozit pentru anul 2006 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de petent, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

Biroul Notarial X este o societate civila profesionala care pana la data dea avut in asociere doi membri asociati respectiv pe dl. X si d-na X conform contractului de asociere nr.in cote egale de asociere 50%.

Perioada supusa inspectiei fiscale, in ceea ce priveste impozitul pe venitul din activitati independente a fost 01.01.2004 - 31.12.2007.

In fapt, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.a fost emisa de Administratia Finantelor Publice a Municipiului Arad in baza Raportului privind inspectia fiscala nr....., prin care organele de inspectie fiscala, referitor la verificarea Biroului Notarial Morariu au stabilit in sarcina dl. X , urmatoarele:

- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2004 in suma de ... lei si accesorii aferente in suma delei ;
- diferenta de impozit pe venit pentru anul 2005 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei ;
- diferenta de impozit pentru anul 2006 in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei.

Cheltuielile care nu au fost admise la deducere pentru perioada 2004 - 2006, contestate de petent, sunt cheltuielile cu achizițiile de hrana animale (câini de paza pentru sediul secundar al activității aflat in localitatea ...) pe motivul ca aceste animale nu sunt înregistrate in evidenta contabila a contribuabilului, organele de control opinând ca aceste animale nu sunt destinate desfasurarii activității biroului notarial.

In contestația formulata, petentul a prezentat motivele pentru care, la sediul secundar din localitatea, a considerat ca oportuna asigurarea pazei pe timpul nopții prin folosirea câinilor de paza, scop in care a procedat la achiziționarea unui câine de sex feminin din Ungaria de la un crescător consacrat in domeniu, câine care la maturitate a avut doi pui, pentru aceste trei exemplare petentul achiziționând hrana care a fost trecuta pe cheltuieli in contabilitatea biroului.

De asemenea, cu adresa nr.înregistrata la Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Arad sub nr.petentul a depus in completarea contestației nota de recepție si constatare de diferențe nr.pentru primul câine achiziționat.

In drept, dispozițiile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct. 53 si 54 din Normele metodologice de aplicare a acestui articol, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stipulează:

Codul fiscal:

“Art. 48. - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, 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;

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;(...)”

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

b) cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile ale căror surse se afla pe teritoriul României sau în străinătate;

c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu, inclusiv impozitul pe venitul realizat în străinătate;

d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevăzute la alin. (4) lit. d) și la alin. (5) lit. h);

e) donații de orice fel;

f) amenzile, confiscările, dobânzile, penalitățile de întârziere și penalitățile datorate autorităților romane și străine, potrivit prevederilor legale, altele decât cele plătite conform clauzelor din contractele comerciale;

g) ratele aferente creditelor angajate;

h) dobânzile aferente creditelor angajate pentru achiziționarea de imobilizări corporale de natura mijloacelor fixe, în cazul în care dobânda este cuprinsă în valoarea de intrare a imobilizării corporale, potrivit prevederilor legale;

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

j) cheltuielile privind bunurile constatate lipsa din gestiune sau degradate și neimputabile, dacă inventarul nu este acoperit de o poliță de asigurare;

k) sumele sau valoarea bunurilor confiscate ca urmare a încălcării dispozițiilor legale în vigoare;

l) impozitul pe venit suportat de plătitorul venitului în contul beneficiarilor de venit;

m) alte sume prevăzute prin legislația în vigoare.”

Norme metodologice:

“53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente 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.(...)”.

iar la punctul 13, 14, 15, 16 din Ordinul nr. 1040/08.07.2004 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, se arata:

“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:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

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

16. Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective, prin întocmirea Borderoului de achiziție (cod 14-4-13) sau a Notei de recepție și constatare de diferențe (cod 14-3-1/A), după caz, și a plății acestora pe bază de Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).”

Din prevederile legale mai sus prezentate, rezulta ca prima condiție generala pe care trebuie sa o îndeplinească cheltuielile efectuate de un contribuabil pentru a putea fi deduse este ca aceste cheltuieli trebuie **“sa fie efectuate in interesul direct al activității”** si nu in interes personal.

De asemenea, rezulta ca sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate in interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect in evidenta contabila si care sunt justificate cu documente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de solutionare a contestatiei a retinut urmatoarele:

- din cele aratate de petent in contestatie s-a retinut ca animalele de paza pentru a caror hrana au fost efectuate cheltuieli ce au fost inregistrate in evidenta contabila a cabinetului notarial sunt folositi pentru a asigura paza la sediul secundar al biroului notarial aflat in localitatea Galsa, loc in care este depozitata si arhiva biroului iar existenta acestor caini a facut sa nu mai fie necesara angajarea unui salariat care sa asigure paza, ceea ce denota faptul ca aceste cheltuieli cu hrana cainilor de paza au fost efectuate in interesul direct al activitatii si nu in interes personal, aspecte asupra carora organele de control nu s-au pronuntat in actul atacat ;

- in raportul privind inspectia fiscala, referitor la aspectele contestate respectiv deductibilitatea la calculul impozitului pe venit a cheltuielilor cu hrana cainilor de paza aflati la sediul secundar al biroului notarial aflat in localitatea Galsa, organele de inspectie fiscala au retinut faptul ca au considerat aceste cheltuieli nedeductibile pentru motivul ca aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor pornind de la constatarile ca :« (...) aceste animale (caini) nu figureaza in evidenta contabila (obiecte de inventar sau mijloace fixe) a contribuabilului sub nici o forma (...) respectiv, contribuabilul nu detine nici un fel de documente contabile privind inregistrarea animalelor (cainilor) in patrimoniul afacerii(...) » ;

- la dosarul cauzei, in legatura cu aspectul prezentat mai sus petentul a prezentat nota de receptie si constatare de diferente nr... din din care reiese ca a inregistrat in contabilitatea Biroului Notarial X cumpararea cainelui de paza de la crescatoruldin Ungaria.

In conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

In raport de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației a constatat ca organul fiscal nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere, motiv pentru care Decizia de impunere nr.va fi desfiintata pentru capatul de cerere privind impozitul pe venit suplimentar in suma totala de lei, in conformitate cu prevederile art. 216 din OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipulează:

“ ART.216

Soluții asupra contestației (...)

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație in care urmează sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

In speța sunt aplicabile si dispozițiile pct. 12.6 si 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

"12.6 În situația în care se pronunța o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare."

"12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. "

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de lei calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.se retine ca stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sarcina petentului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar , Decizia de impunere nr.va fi desființata rezulta ca si pentru capatul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentului reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....., va fi desființata.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în conformitate cu prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, pct. 53 si pct. 54 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 actualizata pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 13, 14, 15, 16 din Ordinul nr. 1040/08.07.2004 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, art. 213 si art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desființarea 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.pentru suma totală de lei reprezentând lei impozit pe venit stabilit suplimentar de către organele de control și lei obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscală – Serviciul Inspectie Fiscală Persoane Fizice din cadrul Administrației Finanelor Publice a Municipiului Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.