

## DECIZIA NR. 17/2005

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de persoana fizica autorizata X, prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. Vrancea sub nr. - asupra masurii de virare la buget a sumei de... lei , in structura urmatoare:impozit pe venit ...cu dobinzi si penalitati ...;

Masura a fost dispusa prin Raportul de inspectie fiscala si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala/..., intocmite de reprezentanti AFP Focsani - Serviciul Control Fiscal .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 171 din O.G. nr. 92/2003, astfel : raportul de inspectie si dispozitia au fost primite de petenta in data de .. (conform semnaturii de primire) ; contestatia este depusa in data de..;

De asemenea , au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 170 din OG 92/2003.

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente:

-in mod nejustificat, organul de control a considerat toate cheltuielile cu convorbirile telefonice efectuate pentru desfasurarea activitatii, ca fiind nedeductibile ;

-cadrul legal aplicabil (art. 16.4 din OG 7/2001 ; art. 48.4 lit. a,b,c,d din Legea 571/2003; art. 54 din HG 44/2004) permite deducerea cheltuielilor care sunt aferente activitatii efectuate , in cadrul acestor cheltuieli fiind mentionate si cheltuielile postale si taxele de comunicatii ;

-la control nu se tine seama de specificul activitatii desfasurate (coordonator de zona al firmei....) care presupune convorbiri telefonice cu reprezentantii cu care colaboreaza la vinzarea produselor ;

-incepind cu anul 2001 a avut contract de prestari servicii pentru telefonul fix pentru persoana fizica autorizata ;

-in perioada 2001 - 2004 a utilizat si telefonul mobil , din anul 2002 avind abonament in reseaua Conex ; pentru convorbirile efectuate cu reprezentantii care aveau telefoane mobile in alte retele telefonice a utilizat cartele telefonice si nu abonamentul Conex , tarifele fiind mai mici in aceste conditii ;

-cadrul legal nu precizeaza ca nu este permisa folosirea diversificata a serviciilor telefonice, mentionind doar conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca : sa fie efectuate in interesul direct al activitatii ; sa fie justificate cu documente ; sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite .

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiata la data de ..si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala din data.. se stabilesc in sarcina numitei... obligatii fiscale in suma totala de ...: impozit pe venit ...cu dobinzi si penalitati ...;

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

**Cauza supusa solutionarii o reprezinta faptul daca petenta datoreaza bugetului de stat obligatii fiscale in suma de... : impozit pe venit ...cu dobinzi si penalitati ...;**

Persoana fizica autorizata ... a desfasurat activitatea de “coordonator activitati de marketing pentru firma...” in baza autorizatiei... eliberata de Primaria Focsani .

**In raportul de inspectie fiscala intocmit in data de ..**, urmare verificarii perioadei 06.06.2000 - 31.12.2004 se consemneaza ca deficiente inregistrarea unor cheltuieli considerate nedeductibile la control .

a).pentru anul 2001 : au fost inregistrate cheltuieli nedeductibile in suma de... (cheltuieli Romtelecom =... ; cartele Conex =... ; covor =...; set mobilier =... - conform detaliere intocmita

de organul de control si documente aflate la dosarul cauzei), cu consecinta stabilirii obligatiilor fiscale suplimentare : impozit pe venit = ... ; dobinzi =... ; penalitati =... .

(In ceea ce priveste cheltuielile telefonice, in mod eronat a fost inregistrata contravaloarea abonamentului Romtelecom care figureaza pe "PF..." ca fiind cheltuiuala deductibila integral, aferenta activitatii desfasurate, intrucit la aceeaasi adresa are si domiciliul. Abonamentul Conex figureaza pe numele persoanei..., dar contravaloarea cartelelor Conex au fost trecute pe cheltuieli.)

b).pentru anul 2002 : au fost inregistrate cheltuieli nedeductibile in suma de 18.201.528 lei (cheltuieli Romtelecom =... , cartele Conex = ..., imbracaminte =... lei - conform detaliere intocmita de organul de control si documente aflate la dosarul cauzei), cu consecinta stabilirii urmatoarelor obligatii fiscale suplimentare : IVG =... lei; dobinzi =... lei ; penalitati =... lei .

c).pentru anul 2003 : au fost inregistrate cheltuieli nedeductibile in suma de... lei (cheltuieli Romtelecom =... lei; cartela Conex + carcasa telefon =... lei ; plasa tintari =... lei ; costum haine =... lei ; incaltaminte =... lei - conform detaliere intocmita de organul de control si documente aflate la dosarul cauzei), cu consecinta stabilirii urmatoarelor obligatii fiscale suplimentare : IVG = .... lei ; dobinzi =... lei ; penalitati =... lei .

d).pentru anul 2004 : au fost inregistrate cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei (cheltuieli Romtelecom =... lei ; cartele Conex =... lei ; cuptor microunde Warpool =... lei ; costum haine = .....lei -conform detaliere intocmita de organul de control si documente aflate la dosarul cauzei) ; se propune mentinerea impunerii initiale, pina la efectuarea globalizarii..

De asemenea , la capitolul IV "Alte constatari" din raportul de inspectie se mentioneaza : "nu detine Registrul inventar".

#### **Cadrul legal aplicabil spetei analizate**

**OG nr. 73 / 27 august 1999** privind impozitul pe venit (Monitorul Oficial nr. 419/31 august 1999)

#### **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;

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

#### **ART. 14**

(1) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente și din cedarea folosinței bunurilor sunt obligați să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, completând Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile stabilite prin norme.

(4) În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității.

**OG nr. 7 / 19 iulie 2001** privind impozitul pe venit (Monitorul Oficial nr. 435 / 3 august 2001)

#### **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;*

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

#### ART. 14

(1) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă evidența contabilă în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, completând Registrul-jurnal de încasări și plăți, *Registrul-inventar* și alte documente contabile stabilite prin norme.

(4) *În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității.*

**HG nr. 54 /16 ianuarie 2003** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit ( Monitorul Oficial nr. 83 din 11 februarie 2003)

#### Art. 10

*În vederea evaluării cheltuielilor cu bunurile din patrimoniul personal cu folosință mixtă, pentru afacere și în scop personal, precum și a cheltuielilor cu bunurile din patrimoniul afacerii utilizate și în scop personal... cheltuielile deductibile se determină proporțional cu:... numărul de unități de măsură specifice, cum ar fi: kW/h, metri cubi, impulsuri telefonice și altele asemenea, utilizate în interes de afacere.*

**Ordin nr. 58 / 23 ianuarie 2003** 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 Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare (Monitorul Oficial nr. 89 /13 februarie 2003)

-pct. 43. Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

a) *cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt: cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;...cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;*

e) *în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuielile deductibile se determină, după caz, proporțional cu: numărul de kilometri parcurși în interes de afacere; numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere; numărul de unități de măsură specifice ...;*

**Legea nr. 571 / 22 decembrie 2003** privind Codul fiscal(Monitorul Oficial nr. 927/23 decembrie 2003)

#### ART. 49

(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;

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: i) *cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociațiilor, sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;*

(7) *Nu sunt cheltuieli deductibile: a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;*

(9) *În Registrul-inventar se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității.*

**HG nr. 44 / 22 ianuarie 2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (Monitorul oficial nr. 112 din 6 februarie 2004)

(în aplicarea art. 49 din Codul fiscal)

-pct. 53. Din venitul brut realizat *se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului*, astfel cum rezultă din evidențele 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.*

-pct. 54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu : *cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;....; cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;*

-pct. 57. *Toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității se înscriu în Registrul-inventar și constituie patrimoniul afacerii.*

**In mod justificat, conform cadrului legal prezentat - la control nu se admite deducerea la calculul impozitului pe venit a sumelor sau bunurilor utilizate de contribuabil pentru uzul personal (cheltuieli Romtelecom- partea aferenta domiciliului personal, cartele Conex , covor, mobilier, imbracaminte, incaltaminte, plasa tintari, cuptor microunde).**

a).Nu se face dovada ca bunurile mentionate constituie patrimoniul activitatii desfasurate - intrucit bunurile si drepturile aferente activitatii desfasurate se trec in Registrul inventar , conform OG 73/1999, art. 14(4) ; OG 7/2001, art 14(4) ; Legea 571/2003, art. 49(9) iar in raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca nu se prezinta acest registru completat.

Din Registrul de evidenta existent la nivelul DGFP Vrancea (pozitia 2190/06.06.2000) rezulta ca petenta nu a prezentat Registrul inventar numerotat in vederea inregistrarii ; prezinta doar facturi, chitanriere, jurnal de incasari si plati si Registru control. b). Conform OG 73/1999, art. 10(1)b,c ; OG 7/2001, art. 10(1)b,c ; Legea 571/2003, art. 49(7), sumele sau bunurile folosite de contribuabil pentru uzul personal nu sunt cheltuieli aferente veniturilor, deci nu sunt deductibile.

c).De asemenea, Ordinul 58/2003, pct. 43 a) si HG 44/2004 , pct. 53 a) si 54 - permit deductibilitatea cheltuielilor cu achiziționarea de *obiecte de inventar*, precum si a *cheltuielilor poștale și taxelor de telecomunicații* , dar cu conditia ca acestea sa fie efectuate "*in interesul direct al activitatii*".

d).In ceea ce priveste telefoanele fix si mobil, utilizate atat pentru afacere cit și în scop personal (telefonul fix este inregistrat pe PF dar la accesi adresa este si domiciliul personal; telefonul mobil nu este pe PF dar cartelele Conex sunt inregistrate pe cheltuiala PF) - *cheltuiala deductibilă se determină proportional cu numărul de unități de măsură specifice,*

respectiv impulsuri telefonice utilizate pentru afacere. Acest fapt este prevazut de HG 54/2003, art. 10 ; Ordinul 58/2003, pct. 43(e).

Desi prin adresa nr. 6191/24.03.2005, Biroul Solutionarea Contestatiilor a solicitat documente privind cheltuielile considerate nedeductibile la control - in cazul cheltuielilor privind convorbirile telefonice, *petenta a prezentat doar facturile emise de Romtelecom si chitantele de achitare, fara a prezenta si desfasuratoare sau alte dovezi din care sa rezulte impulsurile telefonice utilizate pentru afacere.*

Din totalul cheltuielilor Romtelecom , la control s-a admis deducerea in proportie de 47,28% - 65,76% (conform datelor din detalierea intocmita de organul de control , existenta la dosarul cauzei).

-lei-

Specificatie	Cheltuieli Romtelecom total	Cheltuieli Romtelecom admise la deducere	Pondere cheltuieli admise la deducere
anul 2001	...	...	53,24 %
anul 2002			47,28 %
anul 2003			65,76 %
anul 2004			50,03 %

Argumentele si documentatia prezentata de petenta nu sunt relevante.

- In mod eronat se afirma in contestatie ca diferentele de impozit stabilite la control se datoreaza *numai* neadmiterii in vederea deducerii a cheltuielilor cu convorbirile telefonice ; din documentele prezentate si din detalierea facuta de organul de control (aflata la dosarul cauzei) rezulta ca nu au fost admise in vederea deducerii si alte bunuri utilizate de contribuabil pentru uzul personal : covor, mobilier, imbracaminte, incaltaminte, plasa tintari, cuptor microunde. Bunurile destinate activitatii autorizate trebuiau trecute in registrul inventar.

- Afirmatia ca la control au fost considerate nedeductibile *toate* cheltuielile efectuate pentru convorbiri telefonice in perioada 2001 - 2003 nu este reala.

- Contractele incheiate cu firma..., prezentate de petenta - nu prevad achizitionarea unor bunuri de natura celor mentionate in vederea desfasurarii activitatii specifice autorizate (coordonarea unor reprezentanti ai firmei).

- Se confirma faptul ca pct. 54 din normele de aplicare ale Codului fiscal mentioneaza cheltuielile postale si taxele de comunicatii drept cheltuieli deductibile - dar pct 53 din acelasi act normativ specifica ca acestea trebuie sa fie sa fie in interesul direct al activitatii..

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 180 din OG 92/2003 , se

DECIDE :

Respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata pentru suma de... (impozit pe venit ...cu dobinzi si penalitati...) stabilite de reprezentantii AFP Focsani - Serviciul Control Fiscal prin Raportul de inspectie fiscala incheiata la data de.. si Dispozitia privind masurile stabilite din data ...;