



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Argeș



B-dul. Republicii nr. 118 Pitești
Tel : +0248 211511 / +0248 211838
Fax : +0248 216478
e-mail : Admin.PTAGJUDX01.AG@mfinante.ro

DECIZIA nr. 181/2011

Direcția generală a finanțelor publice Argeș a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1 prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Argeș sub nr. cu privire la contestația formulată de împotriva Deciziei de impunere nr. și Deciziei de impunere nr.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin deciziile sus menționate încheiate în baza raportului de inspecție fiscală nr. emisă de Activitatea de inspecție fiscală – Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1 prin care s-a dispus virarea la bugetul de stat a sumei de lei reprezentând :

- lei – impozit pe venit suplimentar;
- lei – dobinzi și penalități de întârziere aferente;
-3 lei – taxa pe valoarea adăugată;
- lei – dobinzi și penalități de întârziere aferente.

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

Direcția generală a finanțelor publice Argeș constatând că în speta sunt întrunite dispozițiile art. 205 și art. 209 lit. a din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

este competenta sa soluzioneze contestatia formulata de din localitatea Slobozia.

I.Prin contestatia formulata, petenta arata ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal au stabilit in sarcina sa prin deciziile de impunere nr. si nr., obligatii fiscale suplimentare reprezentind impozit pe venit, taxa pe valoarea adaugata, dobinzi si penalitati de intirziere aferente .

De asemenea petenta sustine ca organele de inspectie fiscala in mod nelegal au considerat cheltuielile cu combustibilul in suma de lei efectuate in perioada 01.05.2009-31.12.2010 ca fiind nedeductibile fiscal invocind prevederile art. 48 pct. 7 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , republicata.

..... arata ca prevederile articolului sus mentionat nu ii sunt aplicabile deoarece cabinetul posedea o camioneta cu patru locuri pe care o foloseste pentru desfasurarea activitatii si nu un vehicul destinat exclusiv transportului de persoane, depunind in sustinerea contestatiei copie de pe actele masinii si anume copie talon inmatriculare si copie de pe cartea de identitate .

II.Urmare verificarii efectuate de catre organele fiscale ale Activitatii inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1, s-au constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe venit

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2009-31.12.2009 petenta nu a respectat prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, inregistrind ca si cheltuiala deductibila, integral valoarea a doua mijloace fixe achizitionate in valoare totala de lei precum si a bonurilor de benzina in valoare de lei achizitionate dupa data de 01.05.2009, fapt pentru care s-a stabilit in sarcina sa o diferenta de venit in suma de lei si implicit un impozit pe venit in suma de lei.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.01.2010-31.12.2010 petenta nu a respectat prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, inregistrind ca si cheltuiala deductibila bonurile de benzina aprovizionate in valoare de lei precum si suma

de lei care provine din insumarea eronata de catre contribuabil a cheltuielilor inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati , fapt pentru care s-a stabilit in sarcina sa o diferenta de venit in suma de lei si implicit un impozit pe venit in suma de lei.

Pentru neachitarea in termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar , in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 pct. 2 din O.G. nr. 92/2003 , republicata s-au calculat dobinzi si penalitati de intirziere aferente in suma de lei.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata

In urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.05.2009-31.12.2010 petenta nu a respectat prevederile art. 145 alin. 1 si alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , inregistrind taxa pe valoarea adaugata aferenta bonurilor de benzina aprovizionate in aceasta perioada ca si tva deductibila, fapt pentru care au stabilit in sarcina sa o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de..... lei.

Pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120 pct. 2 din O.G. nr. 92/2003 , republicata s-au calculat dobinzi si penalitati de intirziere aferente in suma de lei.

III. Prin referatul nr. intocmit de Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 se propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de

IV.Luand in considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative in vigoare se retin urmatoarele:

1. **Referitor la impozitul pe venit in suma de lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca** organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal faptul ca petenta datoreaza aceste sume, in conditiile in care nu a utilizat toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corectă a situatiei fiscale a contribuabilului.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. privind impozitul pe venit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 au stabilit pentru perioada 01.01.2009-31.12.2010 o diferenta de impozit pe venit suplimentara in suma de lei

Intrucit in perioada 01.01.2009-31.12.2010, nu a respectat prevederile art. 48 alin 4-7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, inregistrind ca si cheltuiala deductibila suma de lei reprezentind cheltuiala cu benzina, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea unui impozit pe venit suplimentar de plata in suma de lei .

Prin contestația formulata petenta considera ca nu datoreaza obligatiile fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. deoarece organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa considere ca si cheltuieli deductibile cheltuielile cu combustibilul , intrucit acesta a fost folosita pentru o autoutilitara destinata transportului de material sanitar-veterinar, depunind in sustinerea contestatiei copie de pe cartea tehnica pentru autoutilitara sus mentionata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 48 alin. 4 si alin. 7 lit. I¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

“ (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;

[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]

I¹) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi;

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate, se retine ca pentru a putea fi deduse cheltuielile aferente veniturilor trebuie sa indeplineasca anumite conditii si anume să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente, să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Totodata potrivit prevederile legale sus mentionate se retine ca nu sunt cheltuieli deductibile, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri.

In speta sunt incidente si prevederile pct. 39¹ si pct. 45¹ din H.G. nr. 44/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , care precizeaza:

“ 39¹. Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. I¹) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

[...]

*45¹. (2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege **vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.**”*

Potrivit actului normativ sus mentionat, se retine ca prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspectie fiscala nr. rezulta ca organele de inspectie fiscala au majorat venitul impozabil cu suma de lei intrucit in perioada 01.05.2009-31.12.2010 petenta a inregistrat pe cheltuieli deductibile, cheltuielile cu aprovizionarea de combustibil in valoare totala de lei.

Intrucat, odata cu depunerea contestatiei si a adreselor de completare, societatea anexeaza la acestea copii ale documentelor care nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala in timpul verificarii efectuate (copie de pe cartea tehnica pentru autotutilitara) , se impune analizarea acestora de catre organele de control, analiza in urma careia activitatea agentului economic sa fie reflectata cat mai fidel, iar obligatiile fiscale pe care petenta le datoreaza bugetului de stat sa fie corect stabilite.

In situatia data, la solutionarea contestatiei organul competent a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , unde referitor la solutionarea contestatiei, se arata:

“(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora”.

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se stipuleaza:

“In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau imputernicitii acestora, în fata organelor de solutionare a contestatiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se retine ca petenta poate depune in sustinerea cauzei, documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate de organele de inspectie fiscala cu ocazia verificarii efectuate.

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata de petenta, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit ca acele cheltuieli cu combustibilul in valoare de lei sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal,

rezumandu-se doar la invocarea nerespectarii de catre petenta a prevederilor legale respectiv prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 .

De asemenea in referatul cu propuneri de solutionare nr. organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 precizeaza ca “ agentul economic la data controlului fiscal nu a prezentat certificatul de inmatriculare Categoria Automobil Mixt Caroserie Camion Cabina Dubla 2 usi .”

Avand in vedere cele mai sus mentionate, se retine ca organele de inspectie din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 au procedat la stabilirea deductibilitatii cheltuielilor in cauza fara a examina toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere nerespectind dispozitiile pct. 102.1 si 102.2 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 care precizeaza:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”

si nici ale art. 7 alin. (2) si (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat care precizeaza:

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

Prin urmare organul de solutionare nu se poate pronunta asupra constatarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la

recalcularea bazei de impunere aferente perioadei verificate si la stabilirea diferentei de impozit pe venit in suma de lei , prin Decizia de impunere nr.

Fata de cele de mai sus si tinind cont de prevederile art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , respectiv "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." , urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si anume **desfiintarea** partiala a Deciziei de impunere nr. 21015/07.03.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala, **pentru suma de lei** reprezentand diferente de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus pentru anul 2009 si anul 2010 .

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6, 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6 În situația în care se pronunță 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.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa din cadrul altui serviciu de control decit cel care au intocmit actul administrativ fiscal contestat, vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului tinind cont de prevederile legale, de motivatiile petentei precum si de cele retinute prin prezenta.

2. Referitor la impozitul pe venit in suma de lei
cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatia formulata, nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, in perioada 01.01.2009-31.12.2010 organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a respectat prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care s-a stabilit in sarcina sa o diferenta de venit in suma de lei si implicit un impozit pe venit in suma de lei.

Contestatoarea nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei, motive de fapt si de drept care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la aceasta suma.

In drept, la art. 206 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

“ (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; “, coroborat cu pct. 12.1 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

“ Contestația poate fi respinsă ca:

(...)

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; “, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.4 din acelasi ordin:

“ Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. “

Din dispozițiile legale menționate mai sus se reține ca trebuia să precizeze în contestație atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază contestația, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Având în vedere faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivate pe baza de dispoziții legale prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de ca nemotivată și nesustenută cu documente pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în suma de lei.

3.Referitor la suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit și suma de..... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilite prin decizia de impunere nr și având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul precum și faptul că acestea sunt aferente și impozitului pe venit desființat prin prezenta decizie , urmează să se desființeze și majorările de întârziere și penalitățile de întârziere aferente conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

La recalcularea acestora, funcție de taxa pe valoarea adăugată datorată , se va ține cont de prevederile art 119 și 120 din OG 92/2003 republicată cu completările și modificările ulterioare, care precizează :

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

.....
ART. 120

“ (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

.....

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Incepind cu data de 01.07.2010 in speta sunt aplicabile prevederile art. 119 , art. 120 si art. 120^{^1} din acelasi act normativ modificat prin O.U.G. nr. 39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizeaza:

“ ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

.....
ART. 120

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

.....
(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120^{^1}*

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Prin urmare, organele de inspectie fiscala vor tine seama de cele precizate prin prezenta decizie, de motivatiile contestatoarei, de documentele depuse in sustinerea acesteia, precum si de prevederile legale aplicabile in speta in vigoare in perioada verificata.

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este daca organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal faptul ca petenta datoreaza aceasta suma, in conditiile in care nu a utilizat toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corectă a situatiei fiscale a contribuabilului.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 au stabilit pentru perioada 01.01.2009-31.12.2010 o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de lei , intrucit nu a respectat prevederile art. 145 alin 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, inregistrind taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor de combustibil in valoare totala delei.

Prin contestația formulata petenta considera ca nu datoreaza obligatiile fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. deoarece organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa considere ca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii cu combustibil este deductibila din punct de vedere fiscal , intrucit acesta a fost folosita pentru o autoutilitara destinata transportului de material sanitar-veterinar, depunind in sustinerea contestatiei copie de pe cartea tehnica pentru autoutilitara sus mentionata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 1 si alin. 2 lit. a si art. 145 ^1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

“ ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

ART. 145^1

Limitări speciale ale dreptului de deducere

(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

.....
(4) Prevederile prezentului articol se aplică până la data de 31 decembrie 2010 inclusiv.”

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate, se retine ca dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei si orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Totodata potrivit prevederile legale sus mentionate se retine ca nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri.

In speta sunt incidente si prevederile pct. 45¹ din H.G. nr. 44/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii

nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , care precizeaza:

*“ 45¹. (2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege **vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.**”*

Potrivit actului normativ sus mentionat, se retine ca prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspectie fiscala nr. rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei intrucit in perioada 01.05.2009-31.12.2010 petenta a dedus tva aferenta aprovizionarilor de combustibil in valoare totala de lei.

Intrucat, odata cu depunerea contestatiei si a adreselor de completare, societatea anexeaza la acestea copii ale documentelor care nu au fost prezentate organului de inspectie fiscala in timpul verificarii efectuate (copie de pe cartea tehnica pentru autotutilitara) , se impune analizarea acestora de catre organele de control, analiza in urma careia activitatea agentului economic sa fie reflectata cat mai fidel, iar obligatiile fiscale pe care petenta le datoreaza bugetului de stat sa fie corect stabilite.

In situatia data, la solutionarea contestatiei organul competent a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , unde referitor la solutionarea contestatiei, se arata:

*“(4) **Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora**”.*

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se stipuleaza:

“In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau împuternicitii acestora, în fata organelor de solutionare a contestatiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se retine ca petenta poate depune in sustinerea cauzei, documente si probe noi, chiar daca acestea nu au fost analizate de organele de inspectie fiscala cu ocazia verificarii efectuate.

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata de petenta, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata in suma de lei este nedeductibila din punct de vedere fiscal, rezumandu-se doar la invocarea nerespectarii de catre petenta a prevederilor legale respectiv prevederile art. 145 alin. 1 si alin. 2 din Legea nr. 571/2003 .

De asemenea in referatul cu propuneri de solutionare nr. organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 precizeaza ca “ agentul economic la data controlului fiscal nu a prezentat certificatul de inmatriculare Categoria Automobil Mixt Caroserie Camion Cabina Dubla 2 usi .”

Avand in vedere cele mai sus mentionate, se retine ca organele de inspectie din cadrul Activitatii de inspectie fiscala – Serviciul inspectie fiscala persoane fizice 1 au procedat la stabilirea deductibilitatii cheltuielilor in cauza fara a examina toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere nerespectind dispozitiile pct. 102.1 si 102.2 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 care precizeaza:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2. Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”

si nici ale art. 7 alin. (2) si (3) "Rolul activ" din Codul de procedura fiscala, republicat care precizeaza:

“(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligaţia să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum şi să îndrume contribuabilii pentru depunerea declaraţiilor şi a altor documente, pentru corectarea declaraţiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

Prin urmare organul de solutionare nu se poate pronunta asupra constatarilor organelor de inspectie fiscala cu privire la recalcularea bazei de impunere aferente perioadei verificate si la stabilirea prin Decizia de impunere nr. a diferentei de taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de lei .

Fata de cele de mai sus si tinind cont de prevederile art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , respectiv “În soluţionarea contestaţiei organul competent va verifica motivele de fapt şi de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestaţiei se face în raport de susţinerile părţilor, de dispoziţiile legale invocate de acestea şi de documentele existente la dosarul cauzei. Soluţionarea contestaţiei se face în limitele sesizării.” , urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si anume **desfiintarea** Deciziei de impunere nr. privind taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala, **pentru suma de lei .**

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6, 12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"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

aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii."

Prin urmare, organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa din cadrul altui serviciu de control decit cel care au intocmit actul administrativ fiscal contestat, vor proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilului tinind cont de prevederile legale, de motivatiile petentei precum si de cele retinute prin prezenta.

5. Referitor la suma de lei reprezentind majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata si suma de lei reprezentind penalitati de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite prin decizia de impunere nr si avand in vedere faptul ca stabilirea de majorari de intarziere si penalitati de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul precum si faptul ca acestea sunt aferente taxei pe valoarea adaugata desfiintata prin prezenta decizie , urmeaza sa se desfiinteze si majorarile de intarziere si penalitatile de intirziere aferente conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

La recalcularea acestora, functie de taxa pe valoarea adaugata datorata , se va tine cont de prevederile art 119 si 120 din OG 92/2003 republicata cu completarile si modificarile ulterioare, care precizeaza :

"ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorari de întârziere.

.....
ART. 120

" (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

.....
(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Incepind cu data de 01.07.2010 in speta sunt aplicabile prevederile art. 119 , art. 120 si art. 120¹ din acelasi act normativ modificat prin O.U.G. nr. 39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizeaza:

“ ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

.....
ART. 120

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

.....
(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120¹*

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Prin urmare, organele de inspectie fiscala vor tine seama de cele precizate prin prezenta decizie, de motivatiile contestatoarei, de documentele depuse in sustinerea acesteia, precum si de prevederile legale aplicabile in speta in vigoare in perioada verificata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 48 din , art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare ,pct. 39¹ si pct. 45¹ din H.G. nr. 44/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare , pct.102.1 si pct. 102.2 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , pct. 12.1, pct. 12.6, 12.7 si 12.8 din O.M.F. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 32 din Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, coroborate cu prevederile art. 119, art. 120, art. 205, art. 206, art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 215, si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere nr. emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma de lei reprezentind :

- lei – impozit pe venit ;
- lei – majorari de intirziere aferente;
- lei – penalitati de intirziere aferente, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa, de la alt serviciu de control, sa reanalizeze cauza pentru acelasi tip de impozit si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii, motivatiile petentei precum si actele normative incidente in speta in perioada verificata.

2. Respingerea ca nemotivata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulate de impotriva deciziei de impunere nr. emisa pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar in suma de lei;

3. Desfiintarea deciziei de impunere nr. emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma de lei reprezentind :

- lei – taxa pe valoarea adaugata ;
- lei – majorari de intirziere aferente;
- lei – penalitati de intirziere aferente, urmand ca organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa, de la alt serviciu de

control, sa reanalizeze cauza pentru acelasi tip de impozit si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii, motivatiile petentei precum si actele normative incidente in speta in perioada verificata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare, conform prevederilor legale.

Director executiv