

DECIZIA nr. 13 din 26.02. 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art. 209 din O.G. nr.92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala 2 asupra contestației formulată de P.F.A. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr.../26.01.2010 si Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../26.01.2010 cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe venit, TVA si majorarile de intarziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevazut la art. 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual si confirmată cu ștampila societății, în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta P.F.A. contesta decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice nr.../26.01.2010 si Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr.../26.01.2010 prin care organul de control a stabilit că petenta are de plata la bugetul general consolidat suma de ... lei reprezentand impozit pe venit in suma de ... lei, TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, motivand urmatoarele:

- nu au fost admise la deducere cheltuielile (... lei-2007 si ... lei-2008) reprezentand c/val. servicii telefonie fixa, telefonie mobila, cablu tv, internet, avand doua contracte de comodat.

- pentru perioada verificata, nu i s-a admis la deducere TVA aferenta cheltuielilor de intretinere a sediului in procent de 50% si a convorbirilor telefonice mobile.

Fata de cele expuse mai sus, petenta solicita reanalizarea constatarilor inspectiei fiscale si a se elimina ca fiind cheltuieli nedeductibile, intrucat in baza contractului de comodat, organul fiscal a admis la deducere numai facturile de energie electrica, in procent de 50%.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../26.01.2010 si decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr.../26.01.2010, organele de inspectie fiscala din cadrul

Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2, au stabilit la P.F.A. obligații fiscale suplimentare în sumă de ... lei reprezentând TVA (... lei), impozit pe venit (... lei) si majorarile de intarziere aferente (... lei), pe care petenta le contesta.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../26.01.2010 a fost emisa in baza raportului de inspectie fiscala generala nr.../25.01.2010, prin care organul de inspectie fiscala a stabilit ca P.F.A. are de plata la bugetul general consolidat suma de ... lei reprezentand TVA, ca urmare a depasirii plafonului de scutire la 31.12.2008, contribuabilul devine platitor de tva incepand cu data de 01.02.2009, iar acesta s-a inregistrat incepand cu data de 01.06.2009, facturile fiscale cu TVA au fost emise incepand cu luna iulie 2009, si neadmiterea la deducere a taxei dedusa dupa facturi fiscale emise pe persoana fizica.

Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr.../26.01.2010 a fost emisa in baza raportului de inspectie fiscală generala nr.../25.01.2010, prin care organul de inspectie fiscală a constatat ca P.F.A. a inregistrat in perioada 2006-2008 cheltuieli ce nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal deoarece acestea au fost achizitionate in nume propriu, potrivit art. 48 alin. (4) - (7) lit. a din Legea 571/2003, si cheltuieli reprezentand c/val. unor bunuri utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale si a stabilit o diferenta de impozit pe venit de plata in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe venit si a TVA mentionate mai sus si contestate, s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, conform prevederilor legale.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul inspectie fiscala 2 au stabilit in conformitate cu prevederile legale in sarcina P.F.A. , o diferență de plată la bugetul general consolidat in suma de ... lei RON reprezentând TVA, impozit pe venit si majorari de intarziere aferente.

In fapt, organul fiscal din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Tulcea a verificat modul de determinare, evidentiere, retinere si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2009.

Inspekția fiscală s-a finalizat prin intocmirea Raportului de inspectie fiscală nr.../25.01.2009, în baza căruia s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../26.01.2010 pentru suma de ... lei

reprezentand TVA (... lei), majorari de intarziere aferente (... lei) si Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr... /26.01.2010 pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe venit (... lei), majorari de intarziere aferente (... lei), pe care petenta le contesta.

In urma verificarii organul de inspectie fiscala a constatat ca la 31.12.2008 P.F.A. a depasit plafonul de scutire de la plata TVA prevazut de art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 si trebuia sa se inregistreze ca platitor de TVA incepand cu data de 01.02.2009, iar aceasta s-a inregistrat cu intarziere incepand cu data de 01.06.2009. Facturile fiscale cu TVA au fost emise incepand cu luna iulie 2009. Pentru perioada 01.02.2009-30.06.2009, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectat in suma de ... lei. Deasemenea organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.06.2009-31.12.2009, petenta a dedus TVA in suma de ... lei dupa facturi fiscale emise pe persoane fizice si nu pe P.F.A. , aceasta fiind TVA fara drept de deducere.

In urma verificarii organul de inspectie fiscala a constatat ca petenta a inregistrat in evidenta contabila in perioada 2006-2008 cheltuieli (c/val. servicii de telefonie fixa, telefonie mobila si cablu tv, internet, impozit cladire) in baza unor documente in nume propriu A si nu pe P.F.A. , cheltuieli ce nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal in conformitate cu art. 48 alin. (4) - (7) lit. a din Legea 571/2003, coroborat cu pct. 14 si 15 din O.M.F.P. 1040/2004.

Fata de cele relatate mai sus organul de control stabileste o diferenta de plata la impozitul pe venit in suma de ... lei.

Pentru neachitarea in termen a TVA si a impozitului pe venit, organul fiscal a calculat majorari de intarziere in suma de ...lei, in conformitate cu prevederile legale.

In drept, cauza își găsește soluționarea in prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal si HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

*** Cu privire la impozitul pe venit**

Art. 48 aln. (4) lit. a) si alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003, prevede:

“ (4) *Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:*

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

.....
(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

“

Cap. II lit. B pct. 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004, prevede:

“ 15. Documentele care stau la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare. “

Din textele de lege prezentate mai sus, rezulta ca pentru a putea fi deduse cheltuielile, acestea trebuie sa fie efectuate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente (art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea 571/2003), iar documentele trebuie sa cuprinda elementele principale prevazute in structura formularelor aprobate (pct. 15 din CAP. II lit. B din O.M.F.P. Nr. 1040/2004). Nu sunt deductibile cheltuielile efectuate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale (art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea 571/2003).

- Suma de ... lei (... lei-2007; ... lei-2008), reprezinta cheltuieli cu serviciile de telefonie fixa, telefonie mobila, cablu tv, internet, precum si impozit cladire, pe care organul de inspectie fiscala le-a considerat nedeductibile.

Potrivit art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, “Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

“m) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente unui sediu aflat in locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si in scop personal, deductibile in limita corespunzatoare suprafetelor puse la dispozitia societatii in baza contractelor incheiate intre parti, in acest scop...”

Pct. 37 al Titlului II din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, prevede:

“ In cazul in care sediul unui contribuabil se afla in locuinta proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului sunt deductibile in limita determinata pe baza raportului dintre suprafata pusa la dispozitie contribuabilului, mentionata in contractul incheiat intre parti, si suprafata totala a locuintei.

Contribuabilul va justifica cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele incheiate cu furnizorii de utilitati si alte documente.”

Serviciile de telefonie fixa, fac parte din cheltuielile de functionare aferente locuintei, inasa conform prevederilor legale citate mai sus acestea trebuiesc justificate prin contracte incheiate cu furnizorul de utilitati (ROMTELECOM) si nu cu beneficiarul acestora (d-nul A).

Referitor la serviciile de telefonie mobila pentru care petenta a incheiat un contract de comodat (anexat la dosarul cauzei) inregistrat la AFP Tulcea sub nr.../12.01.2007, ce are ca obiect predarea in folosinta a doua telefoane mobile,

mentionam ca potrivit art. 1560 din Codul Civil “ *Comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de dansul cu indatorire de a-l inapoi*”, ceea ce rezulta ca prin contractul de comodat se imprumuta un lucru (telefoanele mobile), serviciile prestate si facturate catre domnul Albuiese Dumitru de firmele de telefonie mobila, nu pot face obiectul unui contract de comodat. Pentru aceste cheltuielil petenta nu a prezentat un contract incheiat intre societate si furnizorul serviciilor (ORANGE).

Facturile privind telefonica fixa si mobila emise pe numele persoanei fizice, respectiv administratorul societatii domnul A, nu constituie document justificativ pentru inregistrarea in contabilitatea P.F.A.

Referitor la cheltuielile cu abonament cablu tv si internet, mentionam ca petenta a considerat eronat aceste cheltuieli pentru intretinerea spatiului de 50% din apartamentul dat in folosinta gratuita catre P.F.A. in baza contractului de comodat inregistrat la AFP Tulcea sub nr.../12.01.2007, deoarece acestea nu sunt cheltuieli de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului.

Cu privire la impozitul pe cladire pentru anii 2007 si 2008, mentionam ca acesta a fost achitat in baza unor chitante emise de primaria Municipiului Tulcea, pe numele A si E. Potrivit art. 249 din Legea 571/2003 “*Orice persoana care are in proprietate o cladire situata in Romania datoreaza anual impozit pentru acea cladire.*”, iar contribuabilul P.F.A. nefiind proprietar al imobilului, nu era in masura sa inregistreze cheltuiala cu impozitul pe cladiri ca si cheltuiala deductibila, plata impozitului pe cladire cade in sarcina comodantului-proprietar si nu a comodatarului.

Avand in vedere cele relatate mai sus, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit impozitul pe venit de plata respectand prevederile legale, si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia privind suma de ... lei reprezentand impozit pe venit de plata stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr.../26.01.2010 emisa de D.G.F.P. Tulcea.

*** Cu privire la TVA**

- Suma de ... lei reprezinta diferenta dintre TVA colectata stabilita de inspectia fiscala si TVA colectata declarata de contribuabil prin decont in perioada 01.02.2009-30.06.2009.

Art. 152 alin. (6) din Legea 571/2003, prevede:

*“(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, **trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului.** Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in*

scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153.”

Pct 62 alin. (2) lit. b) din HG 44/2004, prevede:

“ b) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege si data la care a fost inregistrata.”

Avand in vedere ca la 31.12.2008 P.F.A. a depasit plafonul de scutire de la plata TVA prevazut de art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003, avea obligatia ca in termen de 10 zile sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA (art. 152 alin. (6) din Legea 571/2003), devenind platitor de TVA incepand cu data de 01.02.2009 si trebuia sa emita facturi fiscale cu TVA.

Fata de cele relatate mai sus si faptul ca petenta s-a inregistrat ca platitor de TVA cu intarziere incepand cu data de 01.06.2009, iar pentru luna iulie 2009 nu a emis facturi fiscale cu TVA, organul de inspectie fiscala a stabilit TVA colectat pentru perioada 01.02.2009-30.06.2009 in suma de ... lei (anexa 3 la raportul de inspectie fiscala nr.../25.01.2010), respectand prevederile legale.

- Suma de ... lei reprezinta TVA dedus din facturi fiscale emise pe persoane fizice in perioada 01.06.2009-31.12.2009.

Art. 145 alin. (1), (2) si (5) din Legea 571/2003, prevede:

“ (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

.....
(5) Nu sunt deductibile:

a) taxa aferenta sumelor achitate in numele si in contul clientului si care apoi se deconteaza acestuia, precum si taxa aferenta sumelor incasate in numele si in contul altei persoane, care nu sunt incluse in baza de impozitare a livrarilor/prestarilor efectuate conform art. 137 alin. (3) lit. e).”

Art. 146 alin.(1) lit. a) si b) din Legea 571/2003, prevede:

“ Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

b) pentru taxa aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, dar pentru care persoana impozabila este obligata la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b)-g);

Din textele de lege prezentate mai sus, rezulta ca P.F.A. avea drept de deducere a TVA, din facturi fiscale care sa cuprinda informatiile prevazute la art 155 alin. (5), respectiv denumirea cumparatorului, codul de identificare fiscala, numele si prenumele contribuabilului, adresa completa,..(art. 146 alin. (1) lit. b).

Avand in vedere ca cheltuielile cu serviciile de telefonie fixa si mobila, cablu, internet si taxe cladiri, nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal (potrivit motivatiile prezentate mai sus la "impozitul pe venit"),facturile fiscale fiind emise pe numele A si nu pe P.F.A. , nici TVA aferent nu este deductibila, organul de inspectie fiscala a stabilit ca P.F.A. in perioada 01.06.2009-31.12.2009 nu are drept de deducere a TVA in suma de ... lei (anexa 4 la raportul de inspectie fiscala nr.../25.01.2010).

Fata de cele relatate mai sus, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit TVA de plata in suma de ... lei respectand prevederile legale, si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia formulata de P.F.A. privind suma de ... lei reprezentand TVA de plata stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../26.01.2010 emisa de D.G.F.P. Tulcea.

Referitor la majorarile de întârziere în suma de ... lei stabilite de organul de inspectie fiscală din cadrul Activitatii de inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala 2, pentru neplata în termen a TVA (... lei) prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr.../26.01.2010 si majorarile de intarziere in suma de ... lei pentru neplata in termen a impozitului pe venit stabilit de organul de inspectie fiscala prin decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata nr.../26.01.2010, se reține:

Art. 119 alin (1) din OG 92/2003 R, prevede:

“ (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere. ”

Art. 120 alin. (1) din OG 92/2003 R, prevede:

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

Avand in vedere ca petenta datoreaza bugetului general consolidat impozit pe venit si TVA, iar acestea nu au fost achitate in termen, societatea datoreaza majorari de intarziere, calculate de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile legale mentionate si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia cu privire la acest capat de cerere.

Fata de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 209 si art. 216 din OG 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de P.F.A. privind suma de ... lei reprezentand impozit pe venit (... lei) si majorarile de intarziere aferente (... lei) stabilita prin decizia de impunere nr.../26.01.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala 2 si suma de ... lei reprezentand TVA (... lei), majorari de intarziere aferente (... lei) stabilita prin decizia de impunere privind obligatii fiscale suplimentare nr.../26.01.2010.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, in conditiile legii.