



DECIZIA nr. 30 din 2011
privind soluționarea contestației formulate de
X, Birou de arhitectură,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 1, prin adresa nr. .../2010, asupra contestației formulate de **X, Birou de arhitectură** – CIF ..., cu domiciliul fiscal în Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva deciziei de impunere nr. .../2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 1, prin care s-au stabilit obligații fiscale de plată în suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozitului pe venit,
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X, Birou de arhitectură, prin contestația depusă la DGFP Harghita, înregistrată sub nr. .../2010 și completările depuse sub nr. .../2011, solicită reanalizarea obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere atacată, invocând următoarele motive:

Contestatarul arată că prin inspecția fiscală s-a verificat impozitul pe venit pe anii 2007-2009, în urma căreia nu au fost admise ca și cheltuieli deductibile c/val. bonurilor fiscale pentru combustibil auto pe anii 2007-2008, pe motiv că acestea nu au fost stampilate și nu conținea numele cumpărătorului și codul de înregistrare.

Față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală, contribuabila precizează, că nu avea cunoștință de prevederea legală cu privire la obligația de completare a bonurilor fiscale, dar cheltuielile cu carburanți auto erau necesare

pentru activitatea desfășurată, respectiv pentru îndeplinirea sarcinilor rezultate din contractele încheiate cu beneficiarii serviciilor.

Prin completarea depusă, înregistrată sub nr. .../2011, contribuabila arată mai concret activitatea desfășurată în anii 2007-2008, depunând și situația facturilor emise cu serviciile efectuate pentru diferite clienți-persoane juridice, odată cu această situație a prezentat și situația deplasărilor minime (Gheorgheni, Toplița, Pitești, în medie 3 deplasări pe lună), calculând după distanța parcursă, consumul de combustibil și valoarea acestora.

Din situația decontărilor a combustibilului auto a rezultat o cheltuială minimă de ... lei pe anul 2007 și ... lei pe anul 2008 (calculat conform normelor cu 7,5 l/100 km).

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 1, au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2007 - 31.12.2009

Contribuabila în anii 2007-2008 a înregistrat pe cheltuieli c/val. bonurilor fiscale pentru combustibil auto care nu au fost stampilate și nu conțineau numele cumpărătorului și codul de înregistrare, după cum urmează:

- anul 2007 ... lei
- anul 2008 ... lei.

Organul fiscal invocând prevederile art.1 alin.2 lit.d din OMFP nr.293/2006 nu a acceptat ca cheltuieli deductibile c/val. carburanților auto, cu aceste cheltuieli a întregit venitul impozabil, stabilind impozit pe venit suplimentar pe anii 2007-2008 în sumă totală de ... lei, calculând și ... lei majorări de întârziere aferente.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

Direcția generală a finanțelor publice, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra deductibilității a cheltuielilor de deplasare, în condițiile în care organele de inspecție fiscală la determinarea venitului impozabil nu au analizat, conform regulilor generale, dacă aceste cheltuieli sunt aferente realizării de venituri.

În fapt, contribuabila X, în perioada verificată, a realizat venituri din activități de arhitectură prin Birou individual de arhitectură. În această perioadă,

pe baza bonurilor fiscale, a înregistrat pe cheltuieli c/val. carburanților auto necesare pentru deplasările la clienții cu care a avut încheiate contracte de servicii în domeniul arhitecturii.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca cheltuieli deductibile c/val. carburanților auto achiziționate, pe motiv ca bonurile nu au fost ștampilate și nu conținea numele cumpărătorului și codul de înregistrare, astfel pe anul 2007 venitul impozabil a fost majorat cu ... lei, iar pe anul 2008 cu suma de ... lei, stabilind impozit pe venit suplimentar în sumă totală de ... lei, calculând și ... lei majorări de întârziere aferente.

Contribuabila prin contestație și completările acesteia recunoaște, că nu avea cunoștință de prevederea legală cu privire la obligația de completare a bonurilor fiscale, dar precizează și susține, că cheltuielile cu carburanți auto erau necesare și reale pentru activitatea desfășurată, respectiv pentru îndeplinirea sarcinilor rezultate din contractele încheiate cu beneficiarii serviciilor, cum ar fi: inspecție pe șantier, rapoarte și consultanță asupra derulării lucrărilor de construcții, etc. În acest sens depune o situație cu decontarea combustibilului auto, ca cheltuieli de deplasare conform normelor stabilite pentru instituțiile publice.

În drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată), conform căroră:

„(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, [...]”,

iar alin. 4 stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

„(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;[...]”

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în explicarea prevederilor art. 48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

„37. 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. 48 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.[...]

38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:[...]

- cheltuielile de delegare, detașare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și în străinătate, care este deductibilă limitat;[...]

Din textele de legi sus menționate, se reține, că la determinarea venitului impozabil cheltuielile sunt deductibile dacă îndeplinesc condițiile prevăzute de lege, cum ar fi: să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie efective și justificate cu documente, precum și cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă.

Or, organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca deductibile cheltuielile cu carburanți auto invocând prevederile art.1 alin.2 lit.d din OMFP nr.293/2006, dar fără să analizeze dacă condițiile prevăzute de regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt îndeplinite, cum sunt prevăzute în Codul fiscal.

Mai mult, organele de inspecție fiscală nici în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și nici în cuprinsul deciziei de impunere contestate nu au făcut referire la prevederile Codului fiscal, în general, sau în mod special referitor la impozit pe venit. La stabilirea impozitului pe venit suplimentar prin decizia de impunere contestată organele de inspecție fiscală au invocat ca temei de drept prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 293 din 22 februarie 2006, care de fapt a fost emis pentru modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora și nu pentru aplicarea Codului fiscal.

Din documentele aflate în dosarul cauzei, respectiv documentele depuse de contribuabila, la solicitarea organului de soluționare a contestațiilor, s-a rezultat, că Biroul individual de arhitectură pentru activitatea desfășurată în scopul realizării de venituri a folosit autoturismul proprietatea biroului, înregistrând c/valoarea carburanților auto în registrul jurnal de încasări și plăți, în anul 2007 în valoare de ... lei, iar pe anul 2008 în valoare de ... lei. Printr-o situație depusă, paralel cu achizițiile de carburanți efective, contribuabila a făcut decontarea cheltuielilor cu combustibil conform normelor prevăzute pentru

instituțiile publice, respectiv 7,5 litri benzină/100 km, din acest calcul s-a rezultat ca cheltuieli de deplasare de ... lei pe anul 2007 și ... lei pe anul 2008.

În urma analizării documentelor aflate în dosarul cauzei, luând în considerare și argumentele contestatoarei, organul de soluționare a contestației reține, că în mod cert, activitatea desfășurată de biroul individual de arhitectură a necesitat deplasări (Toplița, Gheorgheni, Pitești, Miercurea Ciuc), iar din decontările prezentate de contribuabila (efective și cel pentru bugetari) s-a rezultat, că între cele două valori nu sunt diferențe semnificative, astfel se poate accepta cheltuielile de deplasare înregistrate de contribuabila în registrul jurnal de încasări și plăți, declarate și prin declarațiile de impunere pe anii 2007-2008.

În aceste condiții, având în vedere și cele reținute în prezenta decizie, precum și modul de motivare a deciziei de impunere, **se va admite** contestația și se va anula decizia de impunere nr. .../2010 pentru suma totală de ... lei, reprezentând ... lei impozitului pe venit și ... lei majorări de întârziere aferente.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil în perioada verificată, precum și art.206, art.209, art. 213 și art 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. .../2010, **pentru suma totală** de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozitului pe venit,
- ... lei majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,