

## DECIZIA nr. 14 din 26.02.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 - din cadrul D.G.F.P. TULCEA asupra contestației formulată de C.I.A. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere cu nr.../18.01.2010 și a Deciziei de impunere privind TVA de plată stabilită suplimentar de către inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere cu nr.../18.01.2010, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând diferențe la impozitul pe venit din activități independente cu majorările aferente în sumă totală de ... lei și TVA de plată cu majorările de întârziere aferente în sumă totală de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din O.G. nr.92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală și este semnată și ștampilată de titularul dreptului procesual, conform prevederilor art. 206 din același act normativ.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I.** Petenta, C.I.A., contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../18.01.2010 și Decizia de impunere privind TVA de plată stabilită suplimentar de către inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere cu nr.../18.04.2010, emise în baza constatărilor Raportului de inspecție fiscală generală nr.../18.01.2010, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând: ... lei diferență impozit pe venit, ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, ... lei TVA de plată și ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

Petenta contestă obligațiile fiscale stabilite suplimentar, motivând următoarele:

### 1. Privind TVA stabilit suplimentar de plată:

- “organul de inspecție fiscală stabilește **taxa pe valoarea adaugata** datorata neluând in considerare taxa pe valoare adaugata deductibila aferenta achizițiilor efectuate in perioada 1.08.2008 - 1.04.2009, motivând acest lucru

prin nerespectarea prevederilor art.152, alin.6 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.62, alin.2, Titlul VI din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, temei legal nefondat deoarece:

- depășirea plafonului de scutire nu a fost identificată de organul fiscal competent înainte de înregistrarea Cabinetului de Avocatură în scopuri de TVA;
- în conformitate cu prevederile art.145 al.4 din Codul Fiscal, **in vigoare la data depășirii plafonului de scutire**, *se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art.153.”*

## 2. Privind impozitul pe venit stabilit suplimentar:

- “ organul de inspecție fiscală **nu ia în considerare** contractul de comodat și actele adiționale la acesta, prin care autoturismul marca Honda ..., devine activ corporal din patrimoniul afacerii, fapt pentru care, toate cheltuielile efectuate cu întreținerea acestuia, reviziile și inspecțiile tehnice, asigurările, leasing-ul etc. revin Cabinetului de Avocatură, chiar dacă acestea sunt efectuate de I, așa cum este menționat în contractul de comodat încheiat pe data de 09 noiembrie 2007 în art.4.2.

- Referitor la cheltuielile efectuate cu registrul opis de avocat, contractele de asistență juridică și împuternicirile achiziționate de către Baroul Tulcea pentru Cabinetul de Avocatură, acestea sunt făcute **în interesul desfășurării activității cabinetului de avocatură conform Legii nr. 51/1995;**

- În ceea ce privește plata efectuată către BNP, referitor la factura GLBNP1.../2008, ce face obiectul contractului de partaj voluntar autentificat sub nr..., precizez faptul că având în vedere că bunurile dobândite în timpul căsătoriei sunt considerate bunuri comune, drept urmare cheltuielile decurg din această obligație. ”

Față de motivele prezentate mai sus, petenta solicită admiterea în totalitate a contestației formulate și pe cale de consecință desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate, precum și obligarea organului fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală, la emiterea a două noi decizii de impunere cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare.

**II.**Urmare a inspecției fiscale generale efectuate la C.I.A., organele de control din cadrul A.I.F. ale D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de stabilire, evidențiere, reținere și virare a obligațiilor fiscale către bugetul general consolidat de stat.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr.../18.01.2010 care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și taxa pe valoare adăugată, stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară

activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere cu nr... și nr... ambele din 18.01.2010, prin care s-au stabilit în sarcina C.I.A. , obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- diferențe impozit pe venit ... lei;
- majorări de întârziere ... lei, pentru anii fiscali 2007 și 2008;
- TVA de plată ... lei;
- majorări de întârziere TVA ... lei;

pentru perioada 01.08.2008 - 30.09.2009.

Petenta contestă Deciziile de impunere nr... și .... ambele din 18.01.2010, cu motivele expuse la pct.I din prezenta decizie.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei precum 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 A.I.F. Tulcea au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina C.I.A. , obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei.**

**In fapt**, organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Tulcea - A.I.F. - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 au efectuat o inspecție fiscală la C.I.A. , iar rezultatele acesteia au fost consemnate în R.I.F. nr.../18.01.2010, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../18.01.2010 și Decizia de impunere privind TVA de plată, stabilită suplimentar de către inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere cu nr.../18.01.2010.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2008 la impozitul pe venit și pentru perioada 01.08.2008 - 30.09.2009 privind TVA.

În urma verificării s-au constatat următoarele:

- la data de 30.06.2008, petenta a depășit plafonul de scutire TVA prevăzut de art. 152, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, realizând o cifră de afaceri în sumă de ... lei, și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului, potrivit art.153 din același act normativ, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.08.2008;

- pentru perioada verificată, organul de control a determinat TVA de plată conform art.140, alin.(1) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aplicând cota standard de 19% și stabilind diferențe la TVA în sumă totală de ... lei precum și majorări de

întârziere în sumă de ... lei, datorită nerespectării regimului special de scutire prevăzut la art.152, alin.(6) din Codul fiscal;

- pentru aceeași perioadă, respectiv 01.08.2008 - 30.09.2009, organul de control fiscal nu acordă drept de deducere TVA pentru o parte din achizițiile efectuate de petentă, pe motiv că aceasta nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA la data de 01.08.2008, din care petenta motivează doar TVA respinsă la deducere pentru perioada 01.08.2008 - 01.04.2009;

- organul de control fiscal nu ia în considerare contractul de comodat, având ca obiect autovehiculul marca Honda ..., și consideră ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu întreținerea și funcționarea acestuia;

- deasemenea, organul de control fiscal nu acordă deductibilitate pentru cheltuielile efectuate cu registrul opis de avocat, contractele de asistență juridică și împuternicirile achiziționate de către Baroul Tulcea pentru CIA - aceste plăți nefiind pe numele petentei, și nici pentru plățile efectuate de petentă către BNP, privind c/val facturii GLBNP1.../2008 referitoare la contractul de partaj voluntar nr..., pentru că nu este cuprinsă în sfera obiectului de activitate a petentei, respectiv avocatura.

Față de cele menționate mai sus, organul de control fiscal stabilește suplimentar un impozit pe venit aferent anilor fiscali 2007 și 2008 în sumă totală de ... lei, iar pentru neachitarea în termen a acestora, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Petenta nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează prezenta contestație, împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și taxa pe valoare adăugată stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere cu nr.20460 și nr.20459, ambele din data de 18.01.2010, solicitând admiterea în totalitate a contestației, pe care o depune la AIF a DGFP Tulcea sub nr.21099/02.02.2010.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Lg.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și O.G. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

#### **I. Privind TVA:**

\* Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei: “ organul de inspecție fiscală stabilește **taxa pe valoare adăugată** datorată neluând în considerare taxa pe valoare adăugată deductibilă aferentă achizițiilor efectuate în perioada 1.08.2008 - 1.04.2009.....deoarece ” :

1.“depasirea plafonului de scutire nu a fost identificata de organul fiscal competent inainte de inregistrarea Cabinetului de Avocatura in scopuri de tva;”

2. “în conformitate cu prevederile art.145 al.4 din Codul Fiscal, **in vigoare la data depășirii plafonului de scutire**, se acorda dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de tva, conform art.153”, **întrucât**:

1. - privind TVA deductibilă aferentă achizițiilor petentei din perioada 01.08.2008 - 31.12.2008, organul de control fiscal acordă dreptul de deducere TVA, așa cum reiese și din anexa 5 a Raportului de inspecție fiscală, privind determinarea calculului TVA în această perioadă, anexă aflată în copie la dosarul cauzei și de care petenta a luat cunoștință fiind semnată de aceasta;

- deși petenta ar fi trebuit să devină plătitor de TVA începând cu 01.08.2008 (în urma depășirii plafonului la sfârșitul lunii iunie 2008), aceasta se înregistrează cu întârziere, anume la 01.04.2009, iar diferențele TVA constatate pentru această perioadă au rezultat ca urmare a faptului că petenta nu a ținut cont de regimul special de scutire prevăzut la **art.152, alin.(6)** din Codul fiscal, potrivit căruia: “..... **Dacă persoana impozabilă** nu solicită sau **solicită înregistrarea cu întârziere**, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

- potrivit Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aplicabile în 2008, la **pct.62, alin(2)**, se specifică:

**b) “în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art.153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.”**

2. Referitor la dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, petenta nu cunoaște prevederile H.G. nr.1618/04.12.2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. 44/2004, în baza căreia se modifică prevederile pct.62, alin.2, lit.b) din HG44/2004 prin care se reglementează dreptul organelor fiscale de a solicita plata taxei pe perioada cuprinsă între data la care persoana impozabilă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată, în sensul că, începând cu 1 ian.2009, sintagma “ *plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o* dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă ”, a fost înlocuită cu “ *plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze* dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă ”;

- astfel, organul de control fiscal a calculat TVA datorată pentru 2009 în conformitate cu prevederile legale în vigoare la 01.01.2009, așa cum sunt prezentate în **pct.11** din H.G. nr.1618/04.12.2008;

- privind achizițiile petentei din perioada 01.01.2009 - 30.09.2009, organul de control fiscal acordă deductibilitate pentru trim.II și trim.III 2009, iar diferențele TVA sunt și ele aferente trim. II și trim.III din an, așa după cum rezultă din anexa 7 a RIF semnată de petentă și aflată în copie la dosarul cauzei, și nu în trim.I 2009 - după cum susține contribuabilul în contestație.

Având în vedere precizările de mai sus și faptul că petenta s-a înregistrat în scopuri de TVA începând cu 01.04.2009, rezultă că organul de control fiscal a procedat corect, stabilind în conformitate cu prevederile legale în vigoare TVA de plată în sumă de ... lei și urmează a se respinge contestația petentei pentru acest capăt de cerere, cu privire la această sumă.

Potrivit prevederilor **art.119** din O.G.92/2003, “(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” și întrucât petenta datorează TVA de plată în sumă de ... lei, datorează și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

## **II. Privind impozitul pe venit :**

\* Referitor la afirmațiile petentei “ organul de inspecție fiscală **nu ia în considerare** contractul de comodat ..., cheltuielile efectuate cu registrul opis de avocat, contractele de asistență juridică și împuternicirile achiziționate de către Baroul Tulcea pentru Cabinetul de avocatură ...”, și nici “ plata efectuată către BNP Asociați ..... ce face obiectul contractului de partaj voluntar autentificat sub nr.3048...”, **se reține:**

- potrivit **art.7, alin.(1)** din Codul fiscal, contractul de leasing financiar este definit astfel:

**“ 7. Contract de leasing financiar - orice contract de leasing care îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:**

**a) riscurile și beneficiile dreptului de proprietate asupra bunului care face obiectul leasingului sunt transferate utilizatorului la momentul la care contractul de leasing produce efecte;**

**b) contractul de leasing prevede expres transferul dreptului de proprietate asupra bunului ce face obiectul leasingului către utilizator la momentul expirării contractului;**

**c) utilizatorul are opțiunea de a cumpăra bunul la momentul expirării contractului, ....”**

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că autoturismul Honda CRV nu poate face obiectul unui contract de comodat cât timp se plătesc rate leasing, întrucât titularul contractului de leasing nr../07.11.2007, d-l I nu este proprietar, și deci, nu poate dispune asupra bunului respectiv, astfel că

petenta este în eroare susținând că prin încheierea acestui contract de comodat la data de 09.11.2007, autoturismul Honda CRV devine activ corporal din patrimoniul afacerii.

Față de cele precizate mai sus și luând în considerare facturile pe numele I(aflăte în copie la dosarul cauzei), plățile efectuate de petentă în numele persoanei fizice I(tatăl petentei) , ce fac obiectul contractului de leasing pentru autoturismul Honda achiziționat de acesta prin contractul nr...07.11.2007(după cum specifică organul de control în Raportul de inspecție fiscală), aflat în derulare la BCR , precum și toate celelalte cheltuieli cu asigurarea și întreținerea mașinii sunt nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile **art.48** din Codul fiscal, pentru că nu respectă regulile generale de stabilire a venitului net anual din activitățile independente:

“ **(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; .....

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;”

“ **(7)** Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

- cheltuielile efectuate cu registrul opis de avocat, contractele de asistență juridică și împuternicirile achiziționate de către Baroul Tulcea pentru CIA , au fost plăți efectuate de către Baroul Tulcea cu chitanța nr.00.../2007 precum și alte două chitanțe FN și fără dată - după cum susține organul de control în referatul cu propuneri de soluționare și după cum reiese din anexa 2 a raportului de inspecție fiscală; aceste plăți nu pot fi deductibile fiscal, întrucât nu au fost efectuate de către petentă - nu sunt pe numele CIA , iar aceasta nu susține afirmația din contestație cu documente justificative, așa cum prevăd dispozițiile **art.48, alin.(4), lit a)** din Codul fiscal, citate anterior ;

-cheltuielile(în sumă totală de ... lei), respectiv plățile efectuate de petentă către BNP Asociați reprezentând c/v facturii GLBNP.../2008 și care are ca obiect contractul de partaj voluntar nr..., este nedeductibilă fiscal deoarece nu servește obiectului de activitate, respectiv avocatura, ci scopului personal al contribuabilului, nefiind aferentă realizării venitului așa cum prevăd dispozițiile **art.48, alin.(7), lit a)**, citate mai sus.

- **pct.37** din H.G. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, precizează: “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. ... ”

Față de cele mai sus prezentate se reține că organul de control fiscal a stabilit în mod legal diferențele în sumă totală de ... **lei** la impozitul pe venit pentru anii fiscali 2007 și 2008, precum și majorările de întârziere aferente în sumă de ...**lei** și urmează a se respinge contestația petentei și pentru acest capăt de cerere, cu privire la aceste sume.

Având în vedere cele consemnate mai sus, precum și prevederile legale incidente în speță, rezultă că organul de control fiscal a stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare, obligațiile fiscale suplimentare în sarcina CIA și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la aceste sume în valoare totală de ...**lei**

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art.216, alin.1 din O.G. 92/21.12.2003, privind Codul de procedură fiscală R, se

#### DECIDE:

**Art.1.** Respingerea ca neântemeiată a contestației formulate de C.I.A. , împotriva Deciziilor de impunere nr.../18.01.2010 și nr.../18.01.2010, cu privire la suma totală de ... **lei** reprezentând: TVA de plată în sumă de ... *lei*, majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... *lei*, impozit pe venit în sumă de ... *lei* și majorări de întârziere la plata impozitului pe venit în sumă de ... *lei*.

**Art.2** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR COORDONATOR,