

## DECIZIA nr.33 din 23.06. 2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI TULCEA asupra contestației formulată de P.F.A N.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite se trece la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I.** Petenta, P.F.A. N, în susținerea contestației motivează :

1. Pentru anul 2002 contestă suma de ... lei compusă din:

a) ... lei-cheltuieli cu înființarea firmei;

b) ... lei-cheltuieli cu amortizarea fiscală înregistrată în evidența contabilă, pentru mijloace fixe proprietate înscrisă în Registrul inventar.

2. P.F.A. N consideră că următoarele cheltuieli cu amortizarea fiscală înregistrată în evidența contabilă, pentru mijloace fixe proprietate, pentru care există contract de comodat încheiat între N și PFA N în care sunt stipulate cheltuielile cu amortizarea, înscrisă în Registrul inventar sunt deductibile fiscal:

- ... lei în anul 2003;

- ... lei în anul 2004;

- ... lei în anul 2005;

- ... lei în anul 2006.

Petenta consideră că organul de inspecție fiscală nu ține cont de prevederile Codului fiscal, Legea nr.571/2003, art.48 alin.(1),(2) și (4), în sensul că veniturile net impozabile se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

Față de cele prezentate mai sus petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.

**II** Ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la PFA N, prin care s-a verificat bazele de impunere, legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr..., în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr..., organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele :

- ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2002, aferentă următoarelor constatări:

\* diferența în sumă de ... lei dintre totalul cheltuielilor declarate de contribuabil și totalul cheltuielilor stabilite de organul de control reprezintă eroare de adiție;

\* ... lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate înainte de data autorizării contribuabilului și pentru care petenta a prezentat facturi fiscale de achiziție în copie xerox, emise pe numele N, fără adresa completă și codul de identificare fiscală, nerespectându-se astfel prevederile OMF 215/2000 lit.C, pct.14, pct.15 și pct.21.

- Pentru neachitarea diferenței de impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2002 în sumă de ... lei, s-au calculat dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 16.02.2004-30.06.2005 în conformitate cu prevederile HG 67/2004 și dobânzi în sumă de ... lei pentru perioada 01.07.2005-25.05.2008 în conformitate cu HG 784/2005 și Legii 210/2005, precum și penalități de întârziere în sumă de ... lei, pentru perioada 16.02.2004-30.06.2005, în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 și penalități în sumă de ... lei pentru perioada 01.07.2005-31.12.2005 conform Legii 210/2005.

- Pentru suma de ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2003, organul de inspecție fiscală considerând ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate înainte de data autorizării contribuabilului și pentru care petenta a prezentat facturi fiscale de achiziție în copie xerox, emise pe numele N, fără adresa completă și codul de identificare fiscală, nerespectându-se astfel prevederile OMF 215/2000 lit.C, pct.14, pct.15 și pct.21.

- Pentru neachitarea diferenței de impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2003 în sumă de ... lei, s-au calculat dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 15.10.2004-30.06.2005 în conformitate cu prevederile HG 67/2004 și dobânzi în sumă de ... lei pentru perioada 01.07.2005-25.05.2008 în conformitate cu HG 784/2005 și Legii 210/2005, precum și penalități de întârziere în sumă de ... lei, pentru perioada 15.10.2004-30.06.2005, în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 și penalități în sumă de ... lei pentru perioada 01.07.2005-31.12.2005 conform Legii 210/2005.

- Pentru suma de ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2004, organul de inspecție fiscală considerând ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate înainte de data autorizării contribuabilului și pentru care petenta a prezentat facturi fiscale de achiziție în copie xerox, emise pe numele N, fără adresa completă și codul de identificare

fiscală, nerespectându-se astfel prevederile OMF 215/2000 lit.C, pct.14, pct.15 și pct.21.

- Pentru neachitarea diferenței de impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2004 în sumă de ... lei , s-au calculat dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 05.12.2005-25.05.2008 în conformitate cu prevederile HG 784/2005 și Legii 210/2005.

- Pentru suma de ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2005, organul de inspecție fiscală considerând ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate înainte de data autorizării contribuabilului și pentru care petenta a prezentat facturi fiscale de achiziție în copie xerox, emise pe numele N, fără adresa completă și codul de identificare fiscală, nerespectându-se astfel prevederile OMF 215/2000 lit.C, pct.14, pct.15 și pct.21.

- Pentru neachitarea diferenței de impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2005 în sumă de ... lei , s-au calculat dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 17.10.2006-25.05.2008 în conformitate cu prevederile Legii 210/2005.

- Pentru suma de ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2006, organul de inspecție fiscală considerând ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate înainte de data autorizării contribuabilului și pentru care petenta a prezentat facturi fiscale de achiziție în copie xerox, emise pe numele N, fără adresa completă și codul de identificare fiscală, nerespectându-se astfel prevederile OMF 215/2000 lit.C, pct.14, pct.15 și pct.21.

- Pentru neachitarea diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2006 în sumă de ... lei , s-au calculat dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 09.08.2007-25.05.2008 în conformitate cu prevederile Legii 210/2005.

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

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă Administrația Finanțelor Publice a municipiului Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina PFA N impozitul pe venit suplimentar în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.**

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la PFA N, prin care s-a verificat bazele de impunere, legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr..., în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr..., organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele :

- ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2002;

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2002;

- ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2003;

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2003;

- ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2004;

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2004;

- ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2005;

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2005;

- ... lei - diferență impozit pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2006;

- ... lei - obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit anual global stabilită în plus de inspecția fiscală pentru anul 2006, conform punctului II al prezentei decizii.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Motivația petentei că suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu înființarea firmei și sunt deductibile, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece acestea au fost efectuate anterior perioadei verificate prin raportul de inspecție fiscală nr.../29.05.2008, în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr.../29.05.2008, acestea nefiind admise la deducere conform procesului verbal de control nr.../06.06.2003 întocmit de AFP Tulcea..

Referitor la motivațiile petentei că următoarele cheltuieli cu amortizarea fiscală înscrisă în Registrul inventar, pentru mijloace fixe proprietate și pentru care există contract de comodat încheiat între N și PFA N sunt deductibile fiscal:

- ... lei în anul 2002;

- ... lei în anul 2003;

- ... lei în anul 2004;

- ... lei în anul 2005;

- ... lei în anul 2006 și că organul de inspecție fiscală nu ține cont de prevederile Codului fiscal, Legea nr.571/2003, art.48 alin.(1),(2) și (4), în sensul că veniturile net impozabile se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, se rețin următoarele:

\* OMF nr.215/2000 privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile OG nr.73/1999 privind impozitul pe venit prevede:

“(…)14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

(…)- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

(…)- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

(…)21 Operațiunile privind evidența și gestionarea mijloacelor fixe, a valorilor materiale și bănești și a altor valori ale contribuabililor se consideră valabile numai dacă sunt justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme metodologice.

(…)26. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea “Reconstituit”, cu specificarea numărului și a a datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.”

\* Prevederile legale menționate mai sus au fost preluate în OMF nr.58 /2003 și respectiv OMF nr.1040/2004.

\* Întrucât facturile fiscale de achiziție a mijloacelor fixe în discuție au fost prezentate organelor fiscale în copii xerox și necuprinzând elementele prevăzute la pct 14 din OMF 215/2000 acestea nu au calitatea de documente justificative, iar cheltuielile aferente amortizării acestora nu sunt deductibile în conformitate cu prevederile art.16, pct.2, lit.b) din H.G. nr.54/2003 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit: “condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse sunt:

(…) b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente”. Această prevedere legală a fost preluată la art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește mențiunea petentului potrivit căreia organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul amortizarea pentru utilajele înscrise în registrul inventar, pentru care există contract de comodat încheiat între N și PFA N, se rețin următoarele:

\* Potrivit contractelor de comodat autentificat sub nr.../25.03.2002, respectiv .../27.02.2004, comodantul N a pus la dispoziția comodatului PFA N o serie de mijloace fixe (mașini și utilaje agricole) în vederea utilizării acestora pentru desfășurarea activității pentru care este autorizat, respectiv prestări servicii în agricultură cu obligația “de a îngriji bunurile mobile ca un bun

proprietar, de a suporta cheltuielile de folosință, întreținere, reparații, combustibil, asigurare, amortisment și orice alte cheltuieli și de a le restitui la expirarea perioadei în bună stare”. Această din urmă prevedere contractuală excede prevederile acestui tip de contract astfel cum sunt prevăzute în Codul civil art.1561 și 1562 potrivit cărora contractul de comodat este “esențialmente gratuit” iar comodatarul suportă doar cheltuielile de folosință și întreținere a bunului.

\* Întrucât PFA N nu este proprietarul mijloacelor fixe ci are doar un drept de folosință a lor, potrivit prevederilor art.16 pct.2 lit.c) din HG 54/2003 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și pct.38 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal “sunt deductibile cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii”, dar nu sunt deductibile și cheltuielile cu amortizarea acestora.

Având în vedere cele reținute mai sus rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe venit suplimentar în sumă de ... lei și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată PFA N nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

### **DECIDE:**

Art.1 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de PFA N împotriva Deciziei de impunere nr... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei și obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei., întocmită de de ADMINISTRAȚIA FINANȚELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI TULCEA.

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

DIRECTOR EXECUTIV