

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax : +0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA nr.225/12.08.2010

privind soluționarea contestației formulate de
doamna X

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleiași instituții, cu adresa nr.înregistrată la instituția noastră sub nr.asupra contestației formulate de **doamna X**, cetățean român cu domiciliul în Israel, orașul, str., reședința în Iași, str. I.C.având cod numeric personalși pașaport nr. emis de Poliția Iași, prin Cabinet de avocat "....." cu sediul în Iași, str.....

Obiectul contestației îl constituie 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., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare de S lei și reprezintă diferență de impozit pe venitul net anual, aferentă anului

Contestația este semnată de avocatul Ioana Gafițeanu în baza împuternicirii avocațiale din data de

Cu adresa nr., organul de soluționare competent a solicitat avocatului să depună la dosarul contestației împuternicirea care să poarte semnătura contestatoarei. Cu adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.din, contestatoarea a trimis împuternicirea avocațială semnată în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală în data de, fiind înregistrată sub nr., iar actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei cu adresa nr., anexată în

copie la dosarul cauzei, pe care aceasta a semnat de primire în aceeași dată.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr., semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, prin care se propune respingerea contestației ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Doamna X 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., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din următoarele motive:

Diferența de impozit pe venitul net din activități independente în sumă de S lei stabilită prin această decizie a rezultat în urma unei analize incomplete a documentelor justificative cu relevanță fiscală și juridică în stabilirea caracterului deductibil sau nedeductibil al unor cheltuieli.

Petenta susține că având domiciliul în Israel și nebeneficiind de reprezentarea unui împuternicit cu domiciliul în România în sensul dispozițiilor art. 18 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, s-a prezentat la organele de inspecție fiscală cu documentele pe care le avea asupra ei în România la acea dată. Astfel, nu i s-au solicitat eventualele acte adiționale la contractul nr. încheiat cu SC Y, deși acestea aveau relevanță în analiza supusă inspecției fiscale, în condițiile în care un astfel de act adițional a fost agreat de părți prin semnătură și ștampilă din data de, modificând, în parte, cadrul contractual.

În același sens, motivează că nu i-au fost solicitate și nu a avut cunoștință că reprezintă documente cu relevanță fiscală următoarele înscrisuri ce emană de la societatea Y care a prestat lucrări de reparații curente pentru imobilele proprietatea subsemnatei, respectiv: deviz-ofertă de lucrări nr., procese-verbale de recepție a lucrărilor nr. cu situațiile de lucrări aferente, rapoarte de activitate periodice ale societății Y. Toate aceste înscrisuri au fost întocmite de Y în conformitate cu cerințele legislative în domeniul construcțiilor din Israel, fiind înregistrate la această societate în cursul anului..... De asemenea, nu a avut facturile fiscale în baza cărora s-au eliberat chitanțele despre care se face vorbire în raportul de inspecție fiscală,și nr.

..... Consideră că organul de inspecție fiscală reține în mod greșit că *"organul de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere ... pentru suma de S lei reprezentând prestări servicii efectuate de Iosif Braunstein și Ilan Braunstein, înscrise nejustificat în chitanțele nr."*, apreciind că sunt înregistrate o serie de servicii care nu fac obiectul contractului nr., ci aceste servicii au fost efectuate cu titlu gratuit, în baza procurilor acordate de ea. Organul de inspecție fiscală a ignorat termenii *"consultanță imobiliară și financiară"* cuprinși chiar în partea de debut a *"obiectului"* contractului nr.care includ și activitățile menționate în cuprinsul chitanțelor anexate, ce au fost considerate că exced cadrului contractual, fiind apreciate ca și cheltuieli nedeductibile. Apoi, actul adițional nr.cuprinde serviciile prestate de societatea Y. în mod detaliat, pentru fiecare categorie de servicii, însă acest înscris nu a fost solicitat de organul de inspecție fiscală.

Mai mult, petenta precizează că reprezentanții autorității de inspecție fiscală au creat o gravă confuzie între capacitatea de exercițiu a persoanelor fizice A și B, mandatare ale ei în virtutea procurilor speciale conferite și capacitatea de exercițiu a persoanei juridice Y., astfel cum sunt aceste noțiuni juridice definite prin dispozițiile art. 5 și art. 34, 35 din Decretul nr. 31/1954 privitor la persoanele fizice și juridice. Mai exact, procurile speciale conferite persoanelor fizice Iosif Braunstein și Ilan Braunstein, conferă mandat gratuit și netransmisibil acestora privind anumite acte și fapte pentru eventualele situații în care nu este în țară și nu poate efectua anumite demersuri, fiind un înscris cu caracter personal. Nu se poate face confuzie între reprezentarea ocazională, benevolă, personală și gratuită de către mandatarii împuterniciți în acest sens și prestarea de servicii periodice, succesive, cu titlu oneros, de către o societate comercială, în temeiul unor raporturi contractuale agreeate și asumate în termeni juridici.

Consideră greșită și argumentația organului de inspecție fiscală potrivit căreia *"Y. nu a adus și nici nu a angajat forță de muncă în vederea executării lucrărilor de construcții menționate în chitanțele de plată"*, atâta timp cât nu au realizat aceste verificări în nici o formă, deși aveau competența de a adresa o solicitare societății în cauză privitor la angajații acesteia ce prestează lucrări pentru un anumit beneficiar sau orice altă formă de verificare. De altfel, aducerea sau angajarea de forță de muncă nu sunt singurele variante legale în care o societate poate presta servicii sau executa lucrări pentru un beneficiar, existând posibilitatea desfășurării acestor activități în regim de subantrepriză, spre exemplu.

Referitor la suma de S lei reprezentând contravaloarea mijloacelor fixe achiziționate în cursul anului este parțial deductibilă, conform posibilității de înregistrare a cheltuielilor cu amortizarea.

Pentru aceste considerente, solicită admiterea contestației și anularea în totalitate a actului administrativ fiscal contestat.

II. Organele fiscale din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în baza Deciziei nr.dina Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații, au efectuat reverificarea fiscală a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de **doamna X** în perioada 01.01. - 31.12.2008, consemnând rezultatele acestei inspecții în Raportul de inspecție fiscală nr.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.

În baza documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au stabilit că în anul petenta nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor în sumă de S lei reprezentând mijloace fixe pentru care se calculează amortizare și în sumă de S lei reprezentând "*prestări servicii efectuate de Iosif Braunstein și Ilan Braunstein, înscrise nejustificat în chitanțele nr.*".

Ca urmare, prin 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.....dina stabilit o diferență de impozit pe venitul net anual în sumă de S lei.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, susținerile organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, precum și actele normative incidente cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează diferența de impozit pe venitul net anual în sumă de S lei, în condițiile în care argumentele invocate nu pot înlătura constatările organelor de inspecție fiscală.

Perioada verificată:

Doamna X realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor în baza contractelor de închiriere și stabilește venitul net în sistem real.

În fapt, organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în baza Deciziei de soluționare nr.a Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații, au efectuat reverificarea fiscală a impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat de **doamna**în perioada 01.01. - 31.12.2008, consemnând rezultatele acestei inspecții în Raportul de inspecție fiscală nr.dinîn 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.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în anul 2008 petenta nu beneficiază de drept de deducere pentru suma de S lei reprezentând mijloace fixe pentru care se calculează amortizare.

De asemenea, au stabilit că petenta a înregistrat în baza chitanțelor nr.emise de Y. cheltuieli cu prestări de servicii în sumă totală de S lei care nu fac obiectul Contractului nr., fiind prestate de persoanele fizice A și B în baza procurilor speciale autentificate sub nr., respectiv nr., și ca urmare, nu beneficiază de dreptul de deducere a acestora la calculul impozitului pe venit.

Aceste cheltuieli au fost înregistrate pentru diferite activități cum ar fi: plata impozitului pe venit, primirea extraselor de cont de la bancă și verificarea acestora pentru stabilirea plății chiriei, deplasare la Poliția Municipiului Iași pentru informații legate de cetățenie pentru DL.B, traduceri și legalizări acte pentru dosarul în vederea obținerii cetățeniei, începerea formalităților pentru înființarea unei societăți la Registrul Comerțului, întocmire declarație pe venit pe anul 2007, efectuarea rezilierii contractelor de închiriere către Administrația Financiară Iași, legătura cu Administrația Financiară Iași pentru consultații în legătură cu introducerea evidenței contabile pentru stabilirea impozitului datorat, legătura cu banca pentru urmărirea încasărilor de chirie, etc.

Petenta susține că aceste servicii au fost efectuate de societatea Y. în baza actului adițional nr. .. la Contractul nr., iar pentru mijloacele fixe trebuia să i se acorde deducerea amortizării pentru anul 2008.

În drept, sunt incidente prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"ART. 48

(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, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

(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;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;[...]", precum și ale Ordinului nr. 1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de

contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel:

"F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. 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;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II din Codul fiscal;[...]"

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezulta că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că **doamna BRAUNSTEIN SARA** a încheiat cu Y. societate de finanțe și tehnologii cu sediul înreprezentată de Braunstein Ilan, Contractul nr.....având ca obiect *"consultație imobiliară și financiară, executarea de reparații, consolidare și funcționalizare a tuturor imobilelor aflate în proprietatea beneficiarului (D-NA X) [...]"*

Organul de soluționare a reținut faptul că petenta a înregistrat în Jurnalul de încasări și plăți chitanțele nr., emise de Y. care conțineau și servicii ce nu au legătură cu obiectul contractului menționat mai sus și, unele, nici cu activitatea petentei.

Mai mult, așa cum se precizează chiar în aceste chitanțe **acestea au fost executate de A**, care așa cum rezultă din Contractul nr. 01 din 01/01/2008 este reprezentantul prin mandat al beneficiarului, d-na X și nu al executantului, deoarece din documentele prezentate nu rezultă că acesta ar avea vreo calitate în cadrul societății Y..

Astfel, atât în chitanța nr., cât și în chitanța nr.au fost înscrise servicii pentru perioada 27.04.-11.05.2008, respectiv 20.07.-31.08.2008, executate de Iosef Braunstein.

De asemenea, în chitanțele nr.și 0005/03.11.2008 au fost înregistrate unele servicii care depășesc obiectul contractului încheiat cu societatea Y., cum ar fi: *"legătura cu banca pentru urmărirea încasărilor din chirie", "întocmire, redactare și predare către chiriași a actelor adiționale cu chiriașii și înregistrare la Finanțe", "legătura cu Adm. Financiară în vederea stabilirii noului mod de impozitare pentru anul 2008", "legătura cu Adm. Locală a Finanțelor privind defalcarea sumei totale a impozitului anual pe teren pe sume separate a impozitului la*

fiecare locație", "legătura cu banca în vederea stabilirii unei modalități pentru informarea operațiunilor ce se derulează", etc. pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe venit.

Contestatoarea depune la dosarul contestației Actul adițional nr.....Contractul nr.în care se completează obiectul acestuia și cu serviciile înscrise în chitanțele menționate și neacceptate la deducere de către organele de inspecție fiscală, motivând că nu l-a prezentat în timpul inspecției fiscale deoarece nu i-a fost cerut și nu-l avea cu sine în România, deoarece are domiciliul în Israel.

Organul de soluționare a reținut însă că atât la prima inspecție fiscală, cât și la a doua, cu adresele înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr., respectiv nr.din 02.03.2010, petenta a solicitat și i-a fost aprobată amânarea inspecției fiscale *"întrucât pentru pregătirea materialului de verificare sunt necesare documente pe care e necesar să fie aduse din străinătate, privind cerințele inspecției"*.

În ceea ce privește faptul că acest act adițional nu i-a fost cerut, se reține faptul că atât prin avizul de inspecție fiscală nr., cât și prin adresa nr., i s-a comunicat contestatoarei ce documente sunt necesare în vederea desfășurării inspecției fiscale.

Mai mult, la dosarul contestației se află două declarații ale **doamnei X**, din data deși din data, în care aceasta menționează că au fost prezentate toate documentele privind evidența contabilă și certifică realitatea și legalitatea operațiunilor efectuate și consemnate în documentele justificative.

De asemenea, se reține faptul că în Titlul III "Despre înscrisuri sau convenții", par. 2 "Despre actele sub semnătură privată", la art. 1182 din Codul civil se arată:

"Data scripturii private nu face credință în contra persoanelor a treia interesate, decât din ziua în care s-a înfățișat la o dregătorie publică, din ziua în care s-a înscris într-un registru public, din ziua morții aceluia sau unui din acei care l-au subscris, sau din ziua în care va fi fost trecut fie și în prescurtare în acte făcute de ofițeri publici, precum procese verbale pentru punerea pecetii sau pentru facerea de inventare".

Contestatară nu a făcut dovada că Actul adițional nr. dinla Contractul nr.a fost înregistrat într-un registru public și, ca atare, el nu este opozabil organelor fiscale conform art. 1182 din Codul civil.

Organul de soluționare competent a reținut și faptul că, pentru serviciile pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la calculul impozitului pe venit pentru anul 2008, **doamna X** l-a împuternicit cu titlu gratuit pe domnul A în baza procurii speciale nr.din Acesta a și prestat acest gen de servicii pentru care a fost împuternicit, dovadă fiind contractele de închiriere și actele

adiționale la acestea încheiate în anul 2008, aflate în copie la dosarul cauzei, care au fost semnate de domnul A în calitate de mandatar în baza procurii speciale nr.

Referitor la motivația petentei că organele de inspecție fiscală au făcut confuzie între capacitatea de exercițiu a persoanelor fizice A și B și capacitatea de exercițiu a persoanei juridice Y., astfel cum sunt aceste noțiuni definite prin dispozițiile art. 5 și art. 34, 35 din Decretul nr.31/1954 privitor la persoanele fizice și juridice, aceasta nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece așa cum s-a arătat mai sus, pentru serviciile cuprinse în chitanțele și facturile emise de societatea Y., neacceptate la deducere de către organele de inspecție fiscală, petenta nu a făcut dovada că acestea au fost executate de reprezentanții societății.

Ca urmare, argumentele invocate și documentele depuse de contestatoare nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației și nu pot înlătura constatările organelor de inspecție fiscală, drept pentru care se va respinge contestația formulată de **doamna X** pentru diferența de impozit pe venitul net anual, aferentă anului 2008 în sumă de S lei, ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.1182 din Codul civil și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

DECIDE:

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **doamna X** pentru suma totală de S lei reprezentând diferență de impozit pe venitul net anual, aferentă anului 2008.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

