

## DECIZIA NR. 212

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată de catre Administrația Finanțelor Publice Rupea , privind soluționarea contestației depusă de către PFA X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. și a Raportului de inspecție fiscală , întocmite de organele de inspecție fiscală persoane fizice din cadrul Administrației Finanțelor Publice Rupea , prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare

Suma contestată se compune din:

- impozit pe venit 2003;
- dobinzi aferente plăților anticipate impozit pe venit 2002;
- penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit anul 2002
- dobânzi aferente plăților anticipate impozit pe venit 2003;
- penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit 2003;
- dobânzi aferente plăților anticipate impozit pe venit 2004;
- penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit 2004.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 176 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I Petentul contestă Raportul de inspecție fiscală întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. Rupea și Decizia de impunere nr. , comunicate petentului la data de 4.07.2005, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit și accesorii aferente

Potentul consideră neacceptarea la cheltuieli deductibile a contravalorii pieselor de schimb auto aferente anilor 2001;2002;2003și 2004 ca neântemeiată, argumentând în susținere faptul că nu ar fi putut desfășura activitatea prin care a realizat venituri fără schimbarea pieselor auto uzate cu altele funcționale.

Totodată , petentul nu este de acord cu calculul consumului de motorină și majorarea venitului net efectuate de echipa de inspecție fiscală pentru anii 2002 și 2003 susținând că autovehicolul a fost folosit pentru transportul lemnelor în teren accidentat, la pădure unde consumul este mare.

II.Organul de inspecție fiscală persoane fizice din cadrul Administrației Finanțelor Publice Rupea a efectuat inspecția fiscală pentru perioada 09.05.2001-31.12.2004, întocmind Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere nr. prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit și accesorii aferente.

Aceste diferențe au rezultat din neacceptarea la cheltuieli deductibile fiscal a cheltuielilor cu funcționarea și întreținerea mijlocului de transport proprietate personală , marca DAC 6.135RK , pentru care nu exista contract de comodat , închiriere și nu s-au întocmit foi de parcurs în baza art.16 din O.G. 73/ 1999 privind impozitul pe venit și art. 16 din O.G. nr. 7/2001.

Totodată , organele de inspecție fiscală au constatat neînregistrarea în totalitate a veniturilor realizate în anii 2002 și 2003,având în vedere cantitatea de motorină consumată și nr. de Km parcursi.Din acest motiv a fost estimată baza de impozitare , prin stabilirea veniturilor nete în anii 2002 și 2003 în funcție de motorina cumpărată .

Având în vedere art. 66 alin (2) din O.G. 7/2001 s-au stabilit diferențe de impozit ,reprezentând plăți anticipate pentru anii 2002;2003;2004 și s-au calculat dobânzile și penalitățile aferente în baza H.G. 1043/2001; O.G. 26/2001;art. 13 și 14 din O.G. 61/2002.

III Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

1. Referitor la suma reprezentând impozit pe venitul global stabilit suplimentar aferent anului 2003;

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov este de a stabili dacă petentul datorează suma stabilită de organele de inspecție fiscală în condițiile în care acesta nu își motivează în fapt și în drept contestația și nu depune documente în susținere la dosarul cauzei.**

În baza art. 12 , alin (1) din O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit și art. 12 alin (1) din O.G. 7/2001 privind impozitul pe venit, contribuabilii au dreptul la deducerea din venitul anual global a unor sume sub formă de deducere personală de baza și deduceri personale suplimentare astfel încât pentru anii 2001 și 2002 nu s-au stabilit diferențe de impozit pe venit suplimentare

Diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar aferentă anului 2003 a rezultat din neacceptarea la cheltuieli deductibile fiscal a cheltuielilor reprezentând contravaloarea pieselor auto pentru autovehiculul DAC 6135 RK , proprietate personală cu utilizare mixtă pentru care nu există contract de comodat sau de închiriere și nu au fost prezentate foi de parcurs pe baza cărora să se poată determina partea de cheltuieli folosită în scopul afacerii.

Totodată a fost estimată baza de impozitare , respectiv venitul net, în funcție de consumul de motorină efectuat de contribuabil.

În speță , cu privire la cheltuielile reprezentând contravaloarea pieselor auto pentru autovehiculul DAC 6 135 RK , proprietate personală cu utilizare mixtă sunt aplicabile prevederile art. 9 pct.8 lit a), pct.9 din H.G. nr. 1066/1999 privind Normele metodologice pentru aplicarea O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit pentru anul 2001 și art. 9 pct. 7 și art.10 alin 3 din H.G. nr. 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. 7/2001 privind impozitul pe venit pentru anii 2002 și 2003 care precizează:

*“8. Evaluarea utilizării în scop personal a bunurilor din patrimoniul afacerii cu folosință mixtă se face astfel:*

*a) pentru vehicule evaluarea se face conform pct. 7 lit. a) și avantajul se determină proporțional cu numărul de kilometri parcursi în interes personal, justificat cu foaia de parcurs;*

9. *Evaluarea utilizării bunurilor din patrimoniul personal cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), în vederea determinării cheltuielilor deductibile, se face conform prevederilor pct. 7, iar cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:*

*- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;*

Totodată art. 16 . pct.2 din H.G.54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr. 7/2001 privind impozitul pe venit pentru anii 2002 ; 2003 și art 49 pct. 54 din H.G. 44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal ,pentru anul 2004 specifică referitor la cheltuielile deductibile:

*“Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:*

*b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;*

*Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:*

*- 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;”*

Din documentele existente la dosarul cauzei se constată că P.F.A. a defășurat activitatea de “transporturi rutiere de mărfuri “ folosind în acest scop autovehiculul proprietate personală marca DAC 6 135R .

Petentul a dedus în perioada 2001-2003 cheltuieli cu reparațiile autovehicolului.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță se reține faptul că ,pentru a putea fi deduse cheltuielile, în speță cele efectuate cu întreținerea vehiculelor cu utilizare mixtă, este necesară existența documentelor justificative ca : foi de parcurs, contract de comodat sau închiriere astfel încât să se poată determina partea de cheltuială a bunului personal folosit pentru afacere.

Petentul nu a prezentat contract de comodat sau închiriere pentru autovehiculul proprietate și foi de parcurs astfel încât se reține faptul că în lipsa documentelor justificative , echipa de inspecție fiscală a procedat legal prin neacceptarea la cheltuieli deductibile a cheltuielilor cu c/v pieselor de schimb pentru autovehiculul proprietate personală pentru anul 2001; pentru anul 2002; pentru anul 2003 și pentru 2004.

Având în vedere cele de mai sus și întrucât petentul nu motivează în fapt și în drept contestația și nu depune documente în susținere la dosarul cauzei urmează a se respinge contestația ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la estimarea venitului net pentru anii 2002 și 2003 în funcție de consumul de motorină efectuat de contribuabil art. 65 , alin (1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată precizează:

*“ART. 65*

*Estimarea bazei de impunere*

*(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.”*

La stabilirea prin estimare a venitului realizat de petent organele de inspecție fiscală au luat în considerare un consum mediu de 25 l/100Km.

Referitor la consumul de carburanți Ordinul nr. 14/27.sept. 1992 a Ministerului Transporturilor pentru aprobarea normelor de consum de ulei și benzină pe tipuri de automobile în anexa 1 b se precizează consumurile medii de combustibil pentru automobilele cu sarcină utilă nominală de peste 1.5 tone, destinate transportului de mărfuri. Astfel autobasculanta DAC 6 135 RK cu greutate maximă între 5 tone și 6.5 tone are un consum mediu la 100km echivalenți cuprins între 18 -20 l.

Din datele furnizate de petent din evidența contabilă a rezultat pentru anul 2002 un consum mediu de motorină de 40 l la 100km și un consum mediu de motorină de 110 l la 100km în anul 2003 .

Întrucât prin contestația depusă petentul nu aduce nici o probă conform căreia să dovedească un consum de carburant mai mare decât cel luat în considerare de organul de inspecție fiscală se reține că în mod legal echipa de inspecție fiscală a estimat venitul net aferent anului 2002 și 2003 , identificând acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în calcul un consum de 25 l/ 100km și cantitatea de motorina consumată, motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pe cale de consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar aferent anului 2003.

În drept art. 182 alin (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată precizează:

*“ART. 182*

*Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

2) Referitor la calculul dobânzilor și penalităților stabilite prin Decizia de impunere nr. .

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov este de a stabili dacă s-au calculat corect dobânzi și penalități aferente plăților anticipate de impozit pe venit în condițiile în care prin Raportul de inspecție fiscală nu se specifică data comunicării deciziilor de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit , dacă s-au efectuat cu întârziere aceste plăți și nu rezultă data comunicării deciziei de impunere anuală inițială pentru anul 2003 pentru care s-au stabilit diferențe de impozit pe venit suplimentar.**

În drept art. 67 pct. 6 din H.G. 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a .O.G. 7/2001 privind impozitul pe venit precizează:

*“6. În situația în care organul fiscal competent constată diferențe de venituri supuse globalizării, se va emite o nouă decizie de impunere anuală prin care se stabilesc diferențe de impozite de plată, situație în care majorările de întârziere și penalitățile de întârziere se vor calcula de la termenul de plată stabilit în decizia de impunere inițială comunicată.”*

Totodată art. 90 pct. 182 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru anul 2004 specifică:

*“182. În situația în care organul fiscal competent constată diferențe de venituri supuse globalizării, se va emite o nouă decizie de impunere anuală prin care se stabilesc diferențe de impozite de plată, situație în care penalitățile de întârziere se vor calcula potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală”*

Art. 115, alin (2) lit a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , prevede:

*“ART. 115*

*Dobânzi*

*(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:*

*a) pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;”*

Totodată prin art. 1, pct.5 din Decizia 6 a Comisiei Centrale aprobată prin Ordinul 1561/2004 pentru aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit se specifică:

*“5. Art. 44 și art. 82 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precum și art. 88 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*

*Soluție:*

*În conformitate cu prevederile pct. 44.1 din Normele metodologice\*) date în aplicarea art. 44 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organul fiscal nu poate pretinde executarea obligației stabilite în sarcina contribuabilului prin actul administrativ, dacă acest act nu a fost comunicat contribuabilului, potrivit legii.*

*Contribuabilul are obligația efectuării plăților anticipate începând cu data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit, inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat.”*

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță se reține faptul că petentul datorează dobânzi și penalități pentru diferențele de impozit pe venit stabilite prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentar stabilite de inspecția fiscală nr. , calculate de la termenul de plată stabilit prin decizia de impunere anuală inițială până la data plății.

Referitor la dobânzile aferente plăților anticipate , în baza Anexei 1 pct. 2.3 din Ordinul 2103/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor O.G nr.11/1996 cu aplicabilitate în 2002, ale art. 14 pct. 7.3 din Ordinul 1785/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice referitoare la aplicarea prevederilor din O.G NR. 61/2002 , aplicabile în anul 2003 și art. 115 pct 4 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, aplicabile din ianuarie 2004 , contribuabilii datorează majorări și penalități de întârziere în cazul în care nu s-au efectuat plățile anticipate la termenele și cuantumul stabilit de organele fiscale prin Deciziile de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit.Totodată contribuabili au obligația plății anticipate de la data comunicării

deciziei inclusiv pentru sumele înscrise în această decizie și pentru care termenele de plată au expirat.

Analizând documentele existente la dosarul cauzei și precizările din Raportul de inspecție fiscală nu rezultă datele la care s-au comunicat deciziile de plăți anticipate și nici dacă petentul a efectuat cu întârziere aceste plăți . Totodată nu rezultă data la care a fost comunicată decizia de impunere anuală pentru anul 2003 , pentru care s-au stabilit diferențe de impozit pe venit suplimentare .

Având în vedere cele de mai sus se reține că nu se poate determina cu precizie baza impozabilă și cuantumul dobânzilor și penalităților datorate motiv pentru care urmează a se desființa parțial Raportul de inspecție fiscală pentru acest capăt de cerere în temeiul prevederilor art. 185 alin (3) din Codul de procedura fiscală , republicată și p.ct. 102.50 din H.G. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. 92/2003 care specifică:

*“ART. 185*

*Soluții asupra contestației*

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”*

*“102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”*

Pe cale de consecință urmează a se desființa parțial Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere nr. pentru sumele reprezentând :

- dobânzi aferente plăților anticipate impozit pe venit 2002;
- penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit anul 2002
- dobânzi aferente plăților anticipate impozit pe venit 2003;
- penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit 2003;
- dobânzi aferente plăților anticipate impozit pe venit 2004;
- penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit 2004.

Organele de inspecție fiscală , altele decât cele care au întocmit Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere contestate , urmează să precedeze la o nouă verificare care să vizeze aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale , respectiv dobânzi și penalități, care au făcut obiectul contestației ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță și cele prezăzute în prezenta .

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și in temeiul art.185 alin (3) coroborat cu pct. 102.5 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.G. nr. 92/2003din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată , se

## **DECIDE**

Desființarea parțială a raportului de inspecție fiscală/ și a Deciziei de impunere nr. pentru dobânzi și penalități aferente plăților anticipate impozit pe venit, urmând a se încheia

un nou act administrativ fiscal de către o altă echipă decât cea care a întocmit actul atacat, care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației, avându-se în vedere prevederile legale aplicabile în speță și considerentele menționate în conținutul deciziei.

Respingerea contestației formulată de către petentul X pentru suma reprezentând impozit pe venit suplimentar aferent anului 2003.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea 554/2004 privind contenciosul administrativ .