

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Directia generala a finantelor publice Arges

Decizia nr. 121/2008

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice prin adresa nr. inregistrata la D.G.F.P. Arges sub nr. cu privire la contestatia formulata de impotriva Deciziei de impunere nr.

Prin decizia sus mentionata incheiata in baza raportului de inspectie fiscala nr. emis de Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice s-a dispus virarea la bugetul de stat a sumei de lei reprezentind:

- lei - impozit pe venit ;
- lei - majorari si penalitati de intirziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205 si art. 209 lit a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de..... **din**

I. Prin contestatia formulata **din** nu este de acord cu masurile dispuse prin decizia de impunere nr. deoarece organele de inspectie fiscale nu au tinut seama de contractul de comodat din data de

Petenta arata ca organele de inspectie fiscala desi au fost atentionate prin Decizia nr. emisa de D.G.F.P. Arges in solutionarea contestatiei initiale sa tina cont de cheltuielile cu amenajarea spatiului destinat activitatii de baza , acestea au mers “ pe aceeasi linie de a nu lua in calcul cheltuielile cu amenajarea spatiului pus la dispozitia pensiunii”.

De asemenea petenta nu este de acord cu constatările organelor de inspectie fiscala cu privire la faptul ca nu avea voie sa faca amenajari deoarece pensiunea era autorizata motivind ca “ lucrările efectuate s-au limitat la asigurarea unui minim de conditii de cazare cerute in autorizatie”.

Totodata contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala nu au facut altceva decit sa copieze primul act de control “ pentru ca sunt aceleasi pasaje si aceleasi argumente nelegale” .

Prin urmare contestatoarea mentioneaza ca organele fiscale in mod eronat au stabilit ca amenajarile efectuate de sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal calculind in sarcina sa un impozit pe venit si majorari de intirziere aferente in suma de lei si solicita admiterea contestatiei, anulara deciziei de impunere nr. intocmita de Activitatea control fiscal - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice.

II. Prin raportului de inspectie fiscala nr., organele de control din cadrul Activitatii control fiscal - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice au constatat urmatoarele:

Obiectul inspectiei fiscale l-a constituit reverificarea modului de evidentiere a veniturilor si cheltuielilor , cel de stabilire si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului consolidat al statului precum si a obligatiilor fiscale stabilite prin Decizia de impunere nr.

Din verificarea efectuata organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta in anul 2004 a inregistrat cheltuieli cu montarea unei instalatii de gaze conform facturilor fiscale nr. in valoare de lei, nr. in valoare de lei, nr. in valoare de lei emise de S.C. SRL in care beneficiar al lucrarilor este persoana fizica

De asemenea in raportul de inspectie fiscala se precizeaza ca petenta in acelasi an a instalat si montat conducta de gaz metan in suma de lei (chitanta nr.) care a fost inregistrata pe cheltuieli in proportie de o treime din valoarea bunului achizitionat in conditiile in care suprafata data in folosinta pensiunii reprezinta 75 % din suprafata totala a cladirii.

Referitor la anul 2005, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta a inregistrat pe cheltuieli factura fiscala nr. in valoare de lei reprezentind amenajari interioare fara a justifica prestarea efectiva a acestor servicii in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003 si pct. 48 din H.G. Nr. 44/2004 .

Totodata s-a constatat ca in anul 2006 petenta a efectuat lucrari de izolatie exterioara cladire (factura fiscala nr. in valoare de..... lei) si achizitionarea de elemente de timplarie pvc (factura fiscala nr. in valoare de lei) la imobilul care nu este proprietatea persoanei fizice autorizate, nejustificind necesitatea efecturarii acestor lucrari.

Urmare faptului ca imobilul in care isi desfasoara activitatea nu este proprietara acesteia, organele fiscale au considerat ca nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu montarea instalatiei de gaz si cu materialele de constructie calculind in sarcina contestatoarei un impozit pe venit suplimentar in suma de lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe venit in suma de lei s-au calculat majorari si penalitati de intirziere aferente in suma de lei.

III. Prin referatul nr. intocmit de Activitatea de de inspectie fiscala - Serviciul inspectie fiscala persoane fizice se propune respingerea contestatiei formulate de din

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

1.Referitor la suma de lei reprezentind impozit pe venit, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca datoreaza aceasta suma in conditiile in care cheltuielile cu intretinerea si functionarea spatiului folosit in desfasurarea activitatii s-au efectuat in baza unui contract de comodat si petenta dispune de documente justificative.

In fapt prin Decizia nr., D.G.F.P. Arges a desfiintat decizia de impunere nr. emisa de Activitatea control fiscal - Serviciul

inspectie fiscala persoane fizice cu privire la obligatiile fiscale constind in lei reprezentind impozit pe venit si lei reprezentind majorari de intirziere aferente, urmind a se proceda la reanalizarea acestora in conformitate cu considerentele deciziei.

In considerentele deciziei s-a retinut ca desfiintarea deciziei de impunere a fost pronuntata ca urmare a situatiei ca organele de inspectie fiscala nu au tinut seama la emiterea acesteia de faptul ca petenta dispune pentru cheltuielile efectuate cu amenjarea spatiului de un contract de comodat valabil.

Totodata, desfiintarea a avut in vedere si faptul ca organele de inspectie fiscala nu au analizat toate documentele prezentate de contestatoare.

La data de, in calitate de comodatari a incheiat cu domnul in calitate de proprietar, contractul de comodat, anexat in copie la dosarul cauzei la paginile 10 -11, al carui obiect il constituie "acordarea dreptului de folosinta gratuita a suprafetei de 120 mp din spatiul situat in comuna , str. , nr., jud. Arges, proprietate a comodantilor, dovedita cu nr..... din eliberata de Primaria, in favoarea" .

In baza acestui contract de comodat, a efectuat la imobilul in care isi desfasoara activitatea pensiunea diverse amenajari respectiv cheltuieli cu montarea instalatiei de gaz, schimbarea dusumelei si zugravirea unei camere, au fost izolati peretii exteriori ai salii de mese si a fost inlocuita timplaria care se degradase cu timplarie de PVC , pe care le-a inregistrat in evidenta contabila avind la baza facturi fiscale.

Urmare reverificarii dispuse prin Decizia nr., organele de inspectie fiscala au intocmit raportul de inspectie fiscala nr. unde au constatat ca sumele inscrise in facturile fiscale prin care au fost aprovizionate bunurile si serviciile contestate nu sunt deductibile fiscal deoarece acestea reprezinta cheltuieli care au ca beneficiar persoana fizica si nu, petenta nedovedind necesitatea si prestarea efectiva a acestor servicii prin specificul activitatii desfasurate in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/2003 si pct. 48 din H.G. Nr. 44/2004.

Prin contestatia formulata petenta considera nelegala neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile efectuate cu utilitatile si amenajarea pensiunii sustinind ca acestea au fost facute in interesul activitatii desfasurate si au la baza documente justificative (copii de facturile fiscale si chitantele in baza carora au fost inregistrate cheltuielile si contractul de comodat incheiat in data de) pe care le-a anexat la plingerea initiala.

In drept cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 48 alin. 4 si alin. 5 din Legea nr. 571/2003 republicata privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare care precizeaza:

“(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;

b) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite;

.....
(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta, cât si în scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente;”

In speta sunt incidente si prevederile pct. 37 si pct. 38 din H.G. nr . 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare care precizeaza:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidenele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate în interesul direct al activitatii;

b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;

c) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite.

38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu achizitionarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar si marfuri;

- cheltuielile cu lucrarile executate si serviciile prestate de terti;

.....
- cheltuielile cu functionarea si intretinerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit intelegerii din contract, pentru partea aferenta utilizarii în scopul afacerii;

Totodata potrivit pct. 14 din O.M.F. Nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal](#):

“14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;
- numarul documentului si data întocmirii acestuia;
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (când este cazul);
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, si temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor în documente justificative.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii desfasurate si sa fie justificate cu documente legale.

De asemenea conform actelor normative sus mentionate se retine ca cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta cit si in scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente.

Cu privire la acest aspect in speta sunt incidente si prevederile pct. 43 lit. e din O.M.F. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal](#) care precizeaza:

“în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuielile deductibile se determină, după caz, proporțional cu:

- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;
- **numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;**
- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri; “

Având în vedere cele de mai sus se reține faptul că sunt cheltuieli deductibile și cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii.

De asemenea se reține că este obligatoriu ca pentru a fi deduse cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității și nu în interes personal.

Din analiza documentelor depuse de petentă în susținerea cauzei și transmise de organul fiscal cu adresa nr. se reține că a încheiat cu domnul un contract de comodat prin care acesta îi acordă dreptul de folosință gratuită a suprafeței de 120 mp din spațiul clădirii situat în comuna

Totodată din documentele anexate la dosarul cauzei se reține că obiectul principal de activitate al este de pensiune agroturistică - Cod CAEN

De asemenea se reține că amenajările interioare și anume schimbarea dusumelei și zugrăvirea unei camere, izolarea peretilor exteriori ai salii de mese și înlocuirea tâmplăriei care se degradase cu tâmplărie de PVC sunt cheltuieli care au la bază documente justificative, efectuate pentru desfasurarea unei activități de bază, fiind inclusă pe costuri numai partea de cheltuieli aferentă utilizării în scopul afacerii (pensiune turistică).

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr. se reține că organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere a cheltuielilor cu amenajarea spațiului și cu utilitățile pe considerentul că acestea sunt investiții efectuate la un imobil care nu este proprietatea ci au ca beneficiar persoana fizică precum și faptul că petentă nu poate dovedi necesitatea efectuării serviciilor executate.

Mai mult in sustinere organele de inspectie fiscala invoca acte normative respectiv prevederile art. 21 alin. 1 lit. m din Legea nr. 571/2003 si pct. 48 din H.G. Nr. 44/2004 care nu sunt aplicabile in speta atita timp cit petenta este platitoare de impozit pe venit si nu platitoare de impozit pe profit la care fac referire articolele sus mentionate.

In consecinta, tinind cont de prevederile legale in vigoare in perioada verificata, documentele existente la dosarul cauzei si avind in vedere ca masurile dispuse de organele de inspectie fiscala au la baza constatari care se contrazic, invocandu-se prevederi legale care nu au legatura cu speta in cauza, se va face aplicarea art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.

Astfel urmeaza a se desfiinta Decizia de impunere nr. emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. pentru impozitul pe venit in suma de lei, urmand ca prin noul act de control organele de inspectie fiscala sa procedeze conform prevederilor legale, a retinerilor din continutul deciziei si a argumentelor aduse de petenta in sustinerea contestatiei .

Totodata se va avea in vedere si faptul ca obtinerea certificatului de clasificare nu interzice petentei efectuarea de investitii care contribuie la realizarea obiectului de activitate al acesteia .

De asemenea la reverificare vor fi avute in vedere si prevederile pct. 12.7 din O.M.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care precizeaza:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

2 . Referitor la suma de lei reprezentind majorari si penalitati de intirziere aferente impozitului pe venit stabilite prin Decizia de impunere nr. care are la baza raportul de inspectie fiscala nr.,

se retine ca stabilirea de majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca la punctul 1 din prezenta decizie s-a desfiintat decizia de impunere contestata in ceea ce priveste impozitul pe venit, urmeaza sa se desfiinteze Decizia de impunere si pentru suma de lei reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 54 din H.G. nr . 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 12.6 , 12.7, 12.8 din O.M.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată coroborate cu prevederile art. 105, art. 205, art. 206, art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Desfiintarea deciziei de impunere nr. emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. pentru suma lei reprezentind:

- lei - impozit pe venit ;
- lei - majorari si penalitati de intirziere aferente, urmand ca o alta echipa de control decit cea care a intocmit actul contestat sa procedeze la reanalizarea acestor obligatii fiscale pentru aceeasi perioada, conform celor retinute in prezenta decizie si actelor normative aplicabile in speta in perioada verificata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Director executiv