



DECIZIA nr. 52 din 2013

privind soluționarea contestației formulate de
X, X

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr.x/13.05.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 1, prin adresa nr.x/13.05.2013, asupra contestației formulate de X–CNP x, CUI x, cu sediul în comuna X.

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere nr. x/03.04.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, prin care s-a stabilit suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei impozit pe venit;
- x lei dobânzi/majorări de întârziere aferente;
- x lei penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209(1) și art.207(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr.x/06.05.2013, contestă decizia de impunere sus menționată, invocând următoarele motive:

Contribuabila nu este de acord cu impozitul pe venit stabilit suplimentar după dobânziile aferente creditului achiziționat de la Banca x în baza contractului de credit nr.x/28.09.2007, în valoare de x lei cu o dobândă de x lei, acordat pe baza veniturilor realizate și declarate la AFP x din activitatea de contabil autorizat.

Contestatară precizează, că chiar dacă creditul era acordat în nume propriu pe persoană fizică X, ulterior, persoana fizică a creditat activitatea independentă de contabil autorizat cu acești bani, necesari achiziționării de bunuri pentru nevoile activității de contabilitate, pe baza Contractului de împrumut nr.x/28.09.2007. Prin acest contract X în calitate de creditor acordă împrumut în valoare de x lei cu aceeași dobândă ca și cea aplicată de bancă, A.I. X– CUI x, conform căruia contabilul autorizat se angajează că va restitui împrumutul și dobânda conform graficului de rambursare.

Contestatară susține, că împrumutul a fost utilizat în exclusivitate în scopul realizării de venituri, ca urmare consideră, că cheltuiala cu dobânda aferentă împrumutului, înregistrată și în Registrul de jurnal încasări și plăți, este o cheltuială deductibilă fiscală conform Codului fiscal.

De asemenea, contestă și situația privind cheltuielile de deplasare considerate nedeductibile din perioada 20.05.2009 – 20.12.2011, precizând că a trecut pe cheltuieli o singură deplasare pe lună, când a depus declarațiile la instituțiile aflate în Miercurea Ciuc, având la bază ordin de deplasare și foi de parcurs întocmite conform prevederilor legale.

Prin completarea contestației, depusă sub nr.x/24.05.2013, contestatară arată, că nu poate să precizeze suma contestată întrucât nici organul de inspecție nu a defalcat impozitul aferent bazelor de impozitare, totodată precizează, că achiziționarea calculatorului nu face obiectul contestației. Referitor la reținerea impozitului pe venit după venituri din dobânzi, contestatară consideră că nu era cazul.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.x/03.04.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.x/03.04.2013, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 1, au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2007 - 31.12.2011.

În perioada supusă inspecției fiscale X, a înregistrat următoarele cheltuieli: combustibil, abonament telefon, dobânzi aferente împrumuturilor bancare, energie electrică, apă potabilă, gunoi menajer, CAS, cheltuieli cu achiziționarea de mijloace fixe. Verificând modul de determinare a venitului net impozabil, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe:

1. În data de 28.03.2007 contribuabila a achiziționat un calculator în sumă de x lei, pe care l-a înregistrat/declarat în Registrul-jurnal de încasări și plăți la valoarea întregă de achiziție, această cheltuială nefiind deductibilă, deoarece trebuiau respectate regulile privind amortizarea mijlocului fix.

2. În toată perioada verificată, au fost înregistrate la cheltuieli sume reprezentând cheltuieli cu achizițiile de carburanți auto, contribuabila neținând cont de faptul că începând cu data de 01.05.2009 combustibilul nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal, ca urmare contravaloarea acestor achiziții în suma de x lei a fost dedusă eronat.

3. Pe anii 2007-2011 X- contabil autorizat, a înregistrat în Registrul-jurnal de încasări și plăți la cheltuieli, dobânzile aferente creditelor acordate în baza unui contract de credit, însă contractul de credit nr.x/28.09.2007 este pe numele persoanei fizice X, cu scopul de a fi utilizat pentru nevoile personale nenominalizate. Ca urmare organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca cheltuieli deductibile suma de x lei reprezentând dobânzi aferente creditului.

Prin urmare organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar, pe perioada 01.01.2007-31.12.2011, impozit pe venit în sumă totală de x lei, la care s-a mai calculat accesorii în sumă de x lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatarul și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este ca Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, să se pronunțe asupra legalității și temeiniciei stabilirii a obligațiilor fiscale stabilite suplimentar, în suma totală de x lei, reprezentând impozit pe venit și accesoriile aferente, în condițiile în care X- Contabil autorizat nu aduce dovezi care să schimbe situația stabilită prin Raportul de inspecția fiscală nr.x/03.04.2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată.

În fapt, în perioada supusă inspecției fiscale X, a înregistrat în Registrul-jurnal de încasări și plăți, deducând ca și cheltuieli: un calculator în valoare totală de x lei, achizițiile de carburanți auto, dobânzile aferente unui credit de consum pentru nevoile personale acordat de Banca x persoanei fizice X.

Organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală nr.x/03.04.2013 a constatat că contribuabila nu a respectat regulile privind amortizarea calculatorului, iar cheltuielile privind combustibilul și dobânzile aferente creditului acordate nu sunt cheltuieli deductibile.

Contribuabila, prin contestația depusă menționează că a trecut pe cheltuieli doar o singură deplasare pe lună, necesar depunerii declarațiilor la instituțiile aflate în Miercurea Ciuc, iar în legătură cu dobânda trecută pe cheltuieli deductibile precizează, că a încheiat un contract de împrumut între

persoana fizică și contabilul autorizat, susținând, că împrumutul a fost utilizat în exclusivitate pentru activitatea autorizată. Prin completarea contestației, contestatara precizează, că achiziționarea calculatorului nu face obiectul contestației.

În drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt reglementate de prevederile art.48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, conform cărora:

„(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, [...]”

iar alin.4 stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

„(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;[...]”

Din prevederile susmenționate se rezultă că cheltuielile trebuie să fie efective în interesul direct al activității și justificate cu documente legal întocmite.

1. Din documentele aflate în dosarul cauzei se rezultă, că organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile cu dobânzile aferente creditului acordat de bancă persoanei fizice X, conform contractului nr.x/28.09.2007 (anexa nr.6 la raport), „credit de consum pentru nevoi personale nenominalizate”.

Contribuabila odată cu contestația depune la dosar Contractul de împrumut nr.x/28.09.2007, încheiat între persoana fizică X în calitate de creditor și A.I. X ca debitor, valoarea împrumutului fiind de x lei, condițiile fiind cele prevăzute în contractul de credit nr.x/28.09.2007 încheiat de Banca x cu persoana fizică X. În fapt prin acest contract de împrumut a fost preluat creditul acordat de bancă pentru nevoile personale de către activitatea independentă, fără acordul băncii, cu scopul ca cheltuielile aferente, respectiv dobânziile să fie suportate de activitatea independentă și să fie diminuat venitul impozabil cu suma acestora. Mai mult, în cursul inspecției fiscale nici contribuabila și nici organul fiscal nu s-a făcut referire la acest contract de împrumut, respectiv preluarea creditului de către activitatea independentă.

Având în vedere rolul activ al organului de soluționare a contestației, precum și faptul că contractul de împrumut nr.x/28.09.2007 a fost prezentat numai odată cu depunerea contestației, prin adresa nr. x/AD/14.05.2013 s-a solicitat depunerea dovezii reținerii la sursă a impozitului

după dobânzile acordate pe anii 2007 – 2011, în conformitate cu art.67, art. 79 și art. 93 (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (cea mai sigură justificare că contractul de împrumut a fost în derulare în perioada menționată), condiția care ar fi trebuit să fie îndeplinită pentru acceptarea acestor cheltuieli la deducere, în limita prevăzută la art.48 alin.(5) lit.k din Codul fiscal. În răspunsul la solicitarea organului de soluționare a contestației, contribuabila X precizează că nu a reținut impozitul pe motivul că nu realizat venituri din dobânzi.

2. În ce privește cheltuielile cu consumul de carburanți, începând cu 1 mai 2009 s-au introdus limitări speciale ale dreptului de deducere a cheltuielilor privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, prevăzut de art. 48, alin.(7), lit. l¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

*l¹) în perioada 1 mai 2009 — 31 decembrie 2011, **cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:***

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.”

Din textul de lege sus menționat rezultă, că limitările se aplică pentru autovehiculele destinate transportului de persoană, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, categorie în care se încadrează și autoturismul marca Daewoo Nubira, aflat în evidența activității de contabil autorizat, ca urmare conform limitării prevăzute de lege, cheltuielile privind combustibilul pentru acest autovehicul nu sunt deductibile.

Conform acestor prevederi argumentul contestatarii, că a decontat o singură deplasare pe lună și nici aceasta nu a fost acceptată la deducere, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere, că nu pot fi confundate cheltuielile cu combustibilul (anexa 5 reprezintă combustibil nedeductibil, semnată și de contribuabilă) cu

cheltuielile de deplasare, iar ordinele de deplasare depuse ulterior pentru exemplificare nu pot fi acceptate ca documente justificative, deplasările nefiind confirmate cu ștampila și semnătura instituțiilor în cauză.

Cum s-a precizat mai înainte, organul de soluționare a contestației, prin adresa nr.x/AD/14.05.2013, a solicitat de la AI X completarea dosarului cauzei cu câteva elemente, în urma căreia contribuabila a depus sub nr.x/24.05.2013 o completare a contestației, prin care aduce și noi argumente care nu erau prevăzute în contestația depusă sub nr.x/06.05.2013, inclusiv excepții de fond. Având în vedere, că termenul de depunere a contestației era de 30 de zile, iar acest termen s-a expirat la 12.05.2013, ca urmare argumentele aduse prin completarea depusă sub nr.x/24.05.2013 nu pot fi reținute în soluționarea contestației, acestea nefiind solicitate de organul de soluționare a contestației.

Având în vedere cele reținute, prevederile legale invocate mai sus precum și documentele existente la dosarul cauzei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natura să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, [...]”.

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X–contabil autorizat, împotriva Deciziei de impunere nr.x/ 03.04.2013 pentru suma totală de **de x lei, reprezentând impozit pe venit și accesoriile aferente.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.206, art.209 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației împotriva Deciziei de impunere nr.x/03.04.2013 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală,

Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei impozit pe venit;
- x lei dobânzi/majorări de întârziere aferente;
- x lei penalități de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,