



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Adminstrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
Oradea
Tel : 0259 433 050
Fax : 0259 433 055

DECIZIA Nr. din2010
privind soluționarea contestației formulate de
Întreprindere Individuală X din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de Întreprinderea Individuală X din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/ sau într-o formă de asociere, a Deciziei de impunere nr. Z 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 și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Raportul de inspecție fiscală nr. Z și Deciziile de impunere nr. Z și Z privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxa pe valoarea adăugată;
- Z lei - impozit pe venit;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z completată cu adresa nr. Z, repartizată Activității de Inspecție Fiscală Bihor spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziilor de impunere nr. Z și Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, emise de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, Întreprinderea Individuală X din Z aduce următoarele argumente:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

- precizează că a achiziționat cu factura fiscală nr. Z în valoare de Z lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei mobilier format dintr-un corp pe perete cu vitrine și sertare, o masă – birou pe colt și un colțar, iar cu factura fiscală nr. Z în valoare de Z lei din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei a achiziționat un covor, aceste bunuri se află în camera utilizată ca sediu al întreprinderii;

- menționează că la achiziționarea bunurilor cuprinse în cele două facturi fiscale a ținut cont de prevederile art. 48 alin. (5) lit. i) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal unde se precizează faptul că „Cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente”, iar prin contractul de comodat a fost pusă la dispoziția întreprinderii individuale ca sediu și spațiu de lucru o cameră din locuința personală care a fost dotată cu aceste obiecte.

2. În ceea ce privește impozitul pe venit

- susține că organele de control nu au verificat datele din Registrul jurnal de încasări și plăți pentru anul 2006, iar la art. 48 alin. (8) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal se arată că „Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitatea în partidă simplă cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul inventar și alte documente contabile”, întreprinderea a ținut cont la completarea Declarației privind veniturile estimate din activități independente pe anul 2006 de veniturile efectiv încasate înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți iar la cheltuieli au fost considerate ca fiind aferente veniturilor doar cele efectiv realizate (Z lei – Z lei = Z lei);

- arată că pentru anul 2007 contravaloarea facturilor fiscale nr. Z și nr. Z reprezentând mobilier și covor sunt cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal la calculul venitului net anual;

- consideră că la debitul suplimentar stabilit la impozitul pe venit în sumă de Z lei, organele de control au calculat majorări de întârziere fără să țină cont de plățile anticipate în sumă de Z lei făcute de întreprindere și despre care nu se precizează nimic în actul de control.

În consecință, solicită admiterea contestației, anularea Deciziilor de impunere nr. Z și nr. Z și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. Z.

II. Prin Deciziile de impunere nr. Z încheiate în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

1. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

În trimestrul IV 2007 Întreprinderea Individuală X din Z a înregistrat în Jurnalul pentru cumpărări și în Decontul de taxa pe valoarea adăugată contravaloarea facturii fiscale nr. Z în sumă de Z lei, din care taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, reprezentând mobilier (2 buc.) și colțar, precum și contravaloarea facturii fiscale nr. Z (covor) în sumă de Z lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei este nedeductibilă, fiind aferentă unor cheltuieli nedeductibile privind bunuri de folosință personală, și implicit de plată în sarcina contribuabilului.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată au calculat majorări de întârziere aferente în suma de Z lei pe perioada2008 –2010.

2. Referitor la impozitul pe venit

În perioada2006 –2008, contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă un venit net în sumă de Z lei, dar a declarat la organul fiscal prin Declarația specială (model 200) pe anul 2006 un venit net în sumă de Z lei, rezultând o diferență de venit net impozabil în sumă de Z lei și pentru care organele de inspecție fiscală au calculat pe anul 2006 o diferență de impozit pe venit în sumă de Z lei.

În anul 2007 contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă și a declarat la organul fiscal ca și cheltuieli deductibile suma de Z lei, după cum urmează:

- factura fiscală nr. Z emisă de SC „A” SRL în sumă totală de Z lei reprezentând contravaloarea unor dobânzi;

- factura fiscală nr. Z în sumă totală de Z lei (mobilier și colțar) și factura fiscală nr. Z în sumă de Z lei (covor).

Organele de control au stabilit că suma de Z lei este nedeductibilă la calculul venitului net impozabil pe anul 2007, impozitul pe venit aferent fiind în sumă de Z lei.

Pentru anul 2008, au constatat că contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă veniturile aferente activității desfășurate, dar nu a declarat la organul fiscal toate aceste venituri realizate, adică venitul net potrivit evidenței contabile este în sumă de Z lei, față de care a declarat la organul fiscal o pierdere în sumă de Z lei, prin urmare pentru venitul net în sumă de Z lei (Z lei – Z lei) nedeclarat au calculat diferența de impozit pe venit în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a diferențelor anuale de impozit pe venit de plată au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2007 –2010.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Întreprinderea Individuală X cu sediul în Z nr. Z, com. Z, jud. Z, are codul de înregistrare fiscală Z și CNP Z.

1. Taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă Întreprinderea individuală X are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei aferentă achiziționării de mobilier, colțar și covor, în condițiile în care acestea au fost folosite pentru uzul personal al contribuabilului.

În fapt, în trimestrul IV 2007 Întreprinderea Individuală X din Z a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pentru bunurile achiziționate, înscrise în Jurnalul pentru cumpărări și Decontul de taxa pe valoarea adăugată, pe baza facturii fiscale nr. Z în sumă totală de Z lei cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, reprezentând mobilier și colțar Z și a facturii fiscale nr. Z în sumă totală de Z lei reprezentând un covor, pentru care taxa pe valoarea adăugată este în sumă de Z lei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 145 alin.(2) lit. a) și art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

“Art. 145. - (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...]

Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5).”, coroborate cu dispozițiile pct. 45 alin.(4) din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care menționează:

“45 - (4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate;

c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin.(2) din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, orice persoană impozabilă are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de la o altă persoană impozabilă în folosul operațiunilor sale taxabile și care dau drept de deducere, nefiind suficientă justificarea sumei taxei pe valoarea adăugată cu facturile fiscale de cumpărare sau alte documente legale.

Prin urmare, rezultă că pentru bunurile având destinația de folosință personală și familială (mobilier, colțar și covor) achiziționate cu facturile nr. Z și nr. Z, contribuabilul nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată pentru această obligație fiscală.

2. Impozitul pe venit în sumă de Z lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă Întreprinderea Individuală X datorează bugetului de stat diferența de impozit pe venit în sumă de Z lei stabilită de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. Z pentru anii 2006, 2007 și 2008, în condițiile în care contribuabilul a declarat eronat suma veniturilor realizate și a dedus la calculul venitului net impozabil cheltuieli privind dobânzi și bunuri de uz personal.

2.1. Referitor la determinarea veniturilor nete anuale

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, se reține că în anul 2006 contribuabilul a realizat potrivit evidenței sale contabile un venit net în sumă de Z lei, dar a declarat la organul fiscal prin declarația specială depusă pe 2006 (model 200) un venit net în sumă de Z lei, rezultând o diferență de venit net impozabil nedeclarat în sumă de Z lei pentru care au calculat diferența de impozit pe venit în sumă de Z lei.

De asemenea, pe anul 2008 contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă un venit net în sumă de Z lei dar a declarat la organul fiscal o pierdere în sumă de Z lei, prin urmare pentru venitul net anual impozabil în sumă de Z lei (Z lei – Z lei) datorează un impozit pe venit în sumă de Z lei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 48 alin.(1) și (2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 48. Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă

simplă. (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.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;”,
completate cu dispozițiile pct. 52 din Normele metodologice de aplicare ale acestora aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se arată că:

„52. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și **orice alte venituri obținute din exercitarea activității**, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.”

Luând în considerare prevederile legale de mai sus, în venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură și orice alte venituri realizate din desfășurarea activității, venitul net din activitățile independente desfășurate reprezentând diferența între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile fiscal, pe baza datelor din contabilitate, în cazul de față Întreprinderea Individuală X având obligația să-și declare la organul fiscal toate veniturile obținute în anii 2006 și 2008 în vederea stabilirii impozitului pe venit datorat, astfel cum le-a înregistrat și în evidența sa contabilă.

Prin urmare, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z că Întreprinderea Individuală X din Păgaia datorează la bugetul de stat diferența de impozit pe venit în sumă de Z lei pe anul 2006 și în sumă de Z lei pe anul 2008, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

2.2. Cu privire la cheltuielile cu dobânzile și cheltuielile efectuate în scop personal

În fapt, contribuabilul a înregistrat în anul 2007 în contabilitate și a dedus la calculul venitului net impozabil cheltuielile în sumă de Z lei, reprezentând contravaloarea unor dobânzi în baza facturii fiscale nr. Z emisă de SC „A” SRL în sumă totală de Z lei și contravaloarea unor bunuri (mobilier, colțar și covor) în baza facturilor fiscale nr. Z în valoare de Z lei și nr. Z în sumă de Z lei.

În speță, sunt aplicabile prevederile art. 48 alin. (7) lit. a) și f) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează că:

„(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

[...]

f) amenzile, confiscările, dobânzile, penalitățile de întârziere și penalitățile datorate autorităților române și străine, potrivit prevederilor legale, altele decât cele plătite conform clauzelor din contractele comerciale;”,

coroborate cu cele ale pct. 53 din Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

"53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal. **Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:**

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

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

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, pentru a putea fi înregistrate ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit, cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri în cadrul activităților desfășurate pe baza de documente justificative, în timp ce cheltuielile cu dobânzile percepute de parteneri și privind bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului și nu pot fi considerate cheltuieli deductibile.

Așadar, contribuabilul nu avea dreptul să deducă la calculul venitului net impozabil suma dobânzilor în sumă de Z lei și cheltuielile în sumă de Z lei efectuate cu cumpărarea bunurilor menționate, acestea nefiind justificate ca efectuate în interesul activității.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit prin Decizia de impunere nr. Z ca Întreprinderea Individuală X datorează la bugetul de stat o diferență de impozit pe venit pe anul 2007 în sumă de Z lei.

În legătură cu susținerile din contestație că organele de control nu au ținut seama de plățile anticipate efectuate pentru anul 2008 și de încasările și plățile din Registrul de încasări și plăți și au stabilit că bunurile cumpărate au fost utilizate în interes personal, precizăm că acestea nu se justifică, întrucât bunurile nu au fost înregistrate ca bunuri patrimoniale nefiind evidențiate în Registrul inventar în anul 2007, în timp ce contractul de comodat nu poate fi luat în considerare nefiind prezentat

în formă legalizată, iar plățile anticipate în contul impozitului pe venit pe anul 2008 i-au fost restituite prin decizia de impunere anuală, de către organul fiscal teritorial.

3. Iar, majorările de întârziere în sumă de Z lei aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe venit, rămân de plată potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" – secundarul urmează principalul, ca măsură accesorie în raport cu debitele principale, fiind calculate în baza prevederilor art. 115(1) și 116(1), devenite art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere și dobânzilor datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se arată că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

4. În legătură cu contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că aceasta este de competența Activității de Inspecție Fiscală Bihor în calitate de organ emitent al acesteia, în conformitate cu dispozițiile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de Întreprinderea Individuală X din Z ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor, conform procedurii legale in termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv