

DECIZIA nr.29 din 08.07. 2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE - SERVICIUL DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE, prin adresa nr.7145/22.06.2009, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. 9113/22.06.2009, asupra contestației formulată de C.I.A. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../26.05.2009.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila cabinetului și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../26.05.2009 prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), motivând următoarele:

1. Actele administrative fiscale pe care le contestă au fost întocmite cu încălcarea legislației fiscale (art.9, art.12 și 107 din CPF) și cu ignorarea prevederilor Codului Civil Român (art.969,973 și 977), controlul fiind făcut cu intenția vădită de a se stabili obligații fiscale majore, de a se mări baza de impozitare.

2. Petentul consideră decizia de impunere nulă pentru că nu cuprinde elementele prevăzute de art.43 al.2 din CPF, fiind făcută concomitent cu raportul de inspecție fiscală, contrar art.109 din CPF.

3. Modificarea bazei de impunere nu este detaliată, explicată și individualizată, neputându-se înțelege nici coeficienții de calcul nici modalitatea prin care s-a ajuns la concluziile privind sumele de plată.

4. C.I.A. consideră că nu se justifică reținerea ca și cheltuieli nedeductibile a celor referitoare la leasing pe perioada 2004-2006 întrucât:

- Actele administrative fiscale au fost întocmite cu ignorarea prevederilor Codului Civil Român (art.969,973 și 977).

- Inspectorii își permit și își arogă dreptul de a anula un contract civil, respectiv cel de comodat, pe o anumită perioadă de timp pentru a-l lua în considerare pentru o altă perioadă.

- Petentul consideră că, de vreme ce convențiile au putere de lege între părți și au efecte numai între acestea, inspectorii fiscali, care sunt terți, nu au nici un drept de a interpreta și anula contractele după bunul lor plac. Singura parte din contract care putea comenta comodatul era Porsche Leasing.

- În susținerea motivației petentul invocă deasemenea dispozițiile art.25 al.1 din Codul Fiscal, conform cărora în cazul leasingului financiar, din punct de vedere fiscal, utilizatorul este considerat proprietar, situație în care poate dispune de bunuri după cum dorește.

5. Constatarea organelor de inspecție fiscală ca nedeductibile a cheltuielilor cu telefonul fix este contrară art.31 al.3 din CPF, acest telefon aflându-se la adresa sediului CIA și fiind folosit în proporție de 60% în interesul activității profesionale, el funcționând și ca fax.

6. Petentul menționează că ar trebui considerate ca fiind deductibile , în același procent (60%) și cheltuielile cu reparația locuinței dată în comodat, chiar dacă actele justificative sunt pe numele lui, ca proprietar al locuinței, precum și primele de asigurare.

7. C.I.A. consideră firesc ca comodatarul să suporte partea din impozitul pe proprietate.

8. Procurarea unui DVD și a unui GPS a fost interpretată abuziv.

9. Petentul consideră că ar trebui considerate deductibile cheltuielile cu abonamentul la cablu și la internet întrucât un avocat trebuie să fie informat.

10. “Avocatul, dacă plătește personal servicii de curierat, în interesul activității profesionale, nu are dreptul să-și deducă aceste plăți ?”

11. “Avocatul trebuie să circule cu autoturismul fără trusă medicală sau triunghiuri reflectorizante și fără asigurare CASCO?”

12. În mod eronat inspectorii fiscali au considerat cheltuielile cu achiziționarea unei mobile de hol ca fiind nedeductibile, întrucât acesta este făcută în scopul realizării activității profesionale.

13. Petentul consideră că nu se impune a nu se deduce cheltuielile cu detergentul, pentru că are legătură cu activitatea profesională.

Față de prevederile legale și argumentele de fapt prezentate mai sus, petentul solicită refacerea Raportului de inspecție fiscală și anularea deciziei de impunere nr.../265.05.2009.

II Ca urmare a inspecției fiscale generală efectuată la C.I.A. prin care s-a verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../26.05.2009, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../26.05.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei următoarele debite suplimentare contestate de aceasta :

- impozit pe venit 2004 - ... lei;
- impozit pe venit 2005 - ... lei;
- impozit pe venit 2006 - ... lei;
- impozit pe venit 2007 - ... lei;
- accesorii aferente impozitului pe venit 2004 - ... lei

- accesorii aferente impozitului pe venit 2005 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2006 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2007 - ... lei.

Diferențele menționate mai sus au fost stabilite de organele de inspecție fiscală urmare a considerării ca fiind nedeductibile fiscal a următoarelor cheltuieli:

ANUL 2004

- Sumele : ... lei reprezentând rate capital leasing auto VW Bora, ... lei reprezentând asigurare auto VW Bora, ... lei c/v benzină și bilete trecere pod, au fost înregistrate în evidența contabilă în baza contractului de comodat încheiat între N... în calitate de comodant și CIA în calitate de comodatav având ca obiect autoturismul marca VW Bora nr. circulație B 7....

În cuprinsul contractului de comodat se precizează:

“Toate cheltuielile ocazionate de folosința autoturismului, inclusiv cele care privesc leasingul financiar vor fi suportate de CIA”.

Autoturismul a fost achiziționat de către domnul N... (în calitate de utilizator) în baza contractului de leasing financiar nr.../.../10.06.2003 încheiat cu Porsche Leasing România (în calitate de locator).În cuprinsul contractului de leasing financiar se stipulează la pct.2.2 - 2.3.:

“Drepturi de proprietate

Porsche Leasing România este poprietarul obiectului în leasing.

[...] Utilizatorul nu are dreptul să înstrăineze direct sau indirect titlul sau obiectul în leasing, să subînchirieze, să gajeze sau să greveze în orice alt mod obiectul în leasing cu drepturi în favoarea unor terți.

Utilizatorul va suporta toate cheltuielile ce rezultă din utilizarea obiectului în leasing.”

Conform art.969 din Cod Civil “Convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante”.

Față de cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au considerat toate cheltuielile efectuate în cursul derulării contractului de leasing financiar ca fiind nedeductibile pentru CIA .

- cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v energie electrică, întreținere, achiziționare propan, au fost considerate nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală, conform pct.43 lit.e din OMF 1040/2004, întrucât sunt aferente suprafeței de 7,26 m.p. ce excede suprafeței prevăzută pentru închiriere cabinetului conform contractului de comodat autentificat sub nr.../12.07.2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament telefon fix a fost considerată nedeductibilă fiscal întrucât a fost înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente (facturi,chitanțe) emise pe numele P..., fiind încălcate astfel prevederile art.49 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, pct.14 și 15 din OMF 1040/2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând impozit teren și impozit clădiri a fost considerată nedeductibilă fiscal întrucât a fost înregistrată în evidența contabilă în baza chitanței nr.../12.03.2004 emisă pe numele N P pentru imobilul situat în str. D... și, respectiv chit. nr.../12.03.2004 emisă înainte de data înființării cabinetului individual de avocatură (15.08.2004), fiind încălcate astfel prevederile art.49 alin.4) lit.a) și alin.7/ lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

ANUL 2005

- cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând rate capital leasing auto VW Bora, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând asigurare auto VW Bora, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v benzină, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând bilete trecere pod, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v revizie auto, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v inspecție auto, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v apă distilată, lichid parbriz, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v spălat auto au fost considerate nedeductibile fiscal pentru CIA, fiind efectuate în cursul derulării contractului de leasing financiar conform celor menționate în speță la anul 2004.

- cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v energie electrică, întreținere achiziționare propan, taxă habitat, au fost considerate nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală, conform pct.43 lit.e din OMF 1040/2004, întrucât sunt aferente suprafeței de 7,26 m.p. ce excede suprafeței prevăzută pentru închiriere cabinetului conform contractului de comodat autentificat sub nr.../12.07.2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament telefon fix a fost considerată nedeductibilă fiscal întrucât a fost înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente (facturi, chitanțe) emise pe numele P..., fiind încălcate astfel prevederile art.49 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, pct.14 și 15 din OMF 1040/2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament Orange și cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând rată asigurare locuință au fost considerate nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală, conform art.48 alin.4) lit.a) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v detergent automat a fost considerată nedeductibilă fiscal conform art.48 alin.7) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v produse alimentare, înregistrată în evidența contabilă în baza notei de plată .../14.02.2005 a fost considerată nedeductibilă fiscal de organele de inspecție fiscală, conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și OMF 1040/2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând penalități contribuție 10% Casa de asigurări a avocaților și cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând

dobânzi contribuție FIASS au fost considerate nedeductibile fiscal conform art.48 alin.7) lit.f) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând sold evidențiat în extras cont Raiffeisen Bank nr.../30.12.2005, nu a fost admisă la deducere întrucât nu îndeplinește condiția prevăzută la art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v prestări servicii nu a fost admisă la deducere întrucât contribuabilul nu a prezentat deviz de lucrări din care să rezulte faptul că acestea au fost efectuate în interesul direct al activității, nerespectându-se astfel condiția prevăzută la art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe clădiri a fost considerată nedeductibilă fiscal întrucât conform art.249 din Legea nr.571/2003 proprietarul datorează anual impozit, iar CIA nu este proprietarul imobilului.

ANUL 2006

- cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând rate capital leasing auto VW Bora, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând asigurare auto VW Bora, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând asigurare RCA VW Bora, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v benzină, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând bilete trecere pod, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v piese schimb, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v covoare cauciuc auto, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v apă distilată, lichid parbriz, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v spălat auto, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v service auto, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v roșniță auto, au fost considerate nedeductibile fiscal pentru CIA, fiind efectuate în cursul derulării contractului de leasing financiar conform celor menționate în speță la anul 2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v numere provizorii și cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v verificare RAR nu au fost admise la deducere nefiind efectuate în interesul direct al activității, nerespectându-se astfel condiția prevăzută la art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând rată asigurare auto VW Bora a fost considerată nedeductibilă fiscal de organele de inspecție fiscală, conform art.48 alin.4) lit.d) și d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v energie electrică, întreținere achiziționare propan, taxă habitat, ... lei - materiale reparații și ... - c/v tâmplărie cu geam termopan, au fost considerate nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală, conform pct.43 lit.e din OMF 1040/2004, întrucât sunt aferente suprafeței de 7,26 m.p. ce excede suprafeței prevăzută pentru închiriere cabinetului conform contractului de comodat autentificat sub nr.../12.07.2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament telefon fix a fost considerată nedeductibilă fiscal întrucât a fost înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente (facturi, chitanțe) emise pe numele P..., fiind încălcate astfel prevederile art.49 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, pct.14 și 15 din OMF 1040/2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v detergent automat, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v DVD DIVX Promo, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v balsam de rufe, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v perdea baie, bară aluminiu, au fost considerate nedeductibile fiscale conform art.48 alin.7) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe clădiri a fost considerată nedeductibilă fiscal întrucât conform art.249 din Legea nr.571/2003 proprietarul datorează anual impozit, iar CIA nu este proprietarul imobilului.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând amendă circulație a fost considerată nedeductibilă fiscal conform art.48 alin.7) lit.f) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând depunere numerar în cont bancar, înregistrată în evidența contabilă în baza FV .../14.11.2006 a fost considerată nedeductibilă fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, nefiind efectuată în scopul realizării de venituri.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament internet, înregistrată în evidența contabilă în baza chit.../04.05.2006 emisă pe numele N... și nu pe CIA a fost considerată nedeductibilă fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, înregistrată în evidența contabilă în baza chit.../02.02.2006 emisă de S.C. C SA, însoțită de factura .../28.01.2006 în care este înscrisă suma de ... lei, reprezentând baterie monoact țeavă, a fost considerată nedeductibilă fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, nefiind efectuată în interesul direct al activității.

- cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v materiale reparații înregistrată în evidența contabilă în baza b.f.0.../12.05.2006, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v materiale reparații, înregistrată în evidența contabilă în baza b.f.03.../03.05.2006 au fost considerate nedeductibile fiscale conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, nefiind justificate cu documente legale.

ANUL 2007

- cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v tâmplărie geam termopan și cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v hol extensibil au fost considerate nedeductibile fiscale conform art.48 alin.7) lit.i) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, potrivit căruia:

“Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...] cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul inventar”.

Eronat contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea acestor mijloace fixe, considerându-le cheltuieli deductibile.

Conform art.48 alin.4) lit.c din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal:

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

- să respecte regulile privind amortizarea”.

Organele de inspecție fiscală au procedat la calculul amortizării pentru aceste mijloace fixe în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cheltuiala cu amortizarea fiind considerată cheltuială deductibilă fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând abonament cablu TV Electron MBIT, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând abonament internet, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v diverse (vas WC, șurubelniță, vopsea lavabilă), cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v servicii curierat, înregistrate în evidența contabilă în baza unor documente emise pe numele N... și nu pe CIA, au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal și pct.14 și 15 din OMF 1040/2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament telefon fix înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente (facturi, chitanțe) emise pe numele N... și cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând abonament telefon mobil înregistrată în evidența contabilă în baza unor documente (facturi, chitanțe) emise pe numele P..., au fost considerate nedeductibile fiscal, nefiind respectate prevederile art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v energie electrică, întreținere achiziționare propan, taxă habitat, au fost considerate nedeductibile fiscal de organele de inspecție fiscală, conform pct.43 lit.e din OMF 1040/2004, întrucât sunt aferente suprafeței de 7,26 m.p. ce excede suprafeței prevăzută pentru închiriere cabinetului conform contractului de comodat autentificat sub nr.../12.07.2004.

- cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v reparații, autocolant, jaluzele au fost considerate nedeductibile fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și pct.43 lit.e din OMF 1040/2004 , întrucât sunt aferente suprafeței de 7,26 m.p. ce excede suprafeței prevăzută pentru închiriere cabinetului conform contractului de comodat autentificat sub nr.../12.07.2004.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v piese schimb auto, înregistrată în evidența contabilă în baza chit. de casă nr.06.../ 28.05.2004 a fost

considerată nedeductibilă fiscal, nefiind respectate prevederile art.48 alin.4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v benzină a fost considerată nedeductibilă fiscal, nefiind respectate prevederile art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v odorizant WC, ghiveci, țigări, dero automat, balsam rufe, mobilă bucatărie, hotă Best, geantă Appolo Confort, cameră Web au fost considerate nedeductibile fiscale de organele de inspecție fiscală, conform prevederilor art.48 alin.7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând rată asigurare auto VW Bora achitată conf. poliției de asigurare între Generali asigurări s.a. și N... a fost considerată nedeductibilă fiscal, nefiind respectate prevederile art.48 alin.4) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe clădiri și cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând impozit mijloc de transport a fost considerată nedeductibilă fiscal de organele de inspecție fiscală, conform prevederilor art.48 alin.7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, întrucât CIA nu era proprietarul imobilului și nici al autoturismului.

- cheltuiala în sumă de ... lei, reprezentând c/v trusă triunghiulară, trusă medicală, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v GPS Mio, card memorie, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v folie auto profesională, cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v auto CD MP3, au fost considerate nedeductibile fiscale de organele de inspecție fiscală, nefiind efectuate în scopul realizării veniturilor, condiție prevăzută la art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Deasemenea conform prevederilor pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Sunt cheltuieli deductibile:

[...] - 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”.

Întrucât cheltuielile menționate mai sus nu se includ în categoria cheltuielilor de întreținere și funcționare a autoturismului VW Bora, acestea nu au fost considerate deductibile.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE TULCEA a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina CIA suma de ... lei

reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei)

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată la C.I.A. , prin care s-a verificat legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea bazelor de impunere, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../26.05.2009, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../26.05.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei următoarele debite suplimentare contestate de aceasta :

- impozit pe venit 2004 - ... lei;
- impozit pe venit 2005 - ... lei;
- impozit pe venit 2006 - ... lei;
- impozit pe venit 2007 - ... lei;
- accesorii aferente impozitului pe venit 2004 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2005 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2006 - ... lei
- accesorii aferente impozitului pe venit 2007 - ... lei, conform pct. II

al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, OMF 1040/2004 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 571/2003 privind Codul fiscal.

* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentului că actele administrative fiscale pe care le contestă au fost întocmite cu încălcarea legislației fiscale (art.9, art.12 și 107 din CPF), controlul fiind făcut cu intenția vădită de a se stabili obligații fiscale majore, de a se mări baza de impozitare, întrucât, așa cum se menționează în raportul de inspecție fiscală la capitolul V , conform adresei nr.../20.05.2009, contribuabilul a fost înștiințat să se prezinte la sediul Administrației Finanțelor Publice Tulcea, pentru discuția finală în ceea ce privesc constatările rezultate în urma desfășurării inspecției fiscale.

În conformitate cu prevederile art.107 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale contribuabilul a fost informat asupra constatrilor rezultate din aceasta, respectându-se prevederile art.9 alin.(1), iar la încheierea inspecției fiscale generale s-au prezentat contribuabilului constatările, acordându-i-se

acestui a posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere (anexa 4) potrivit prevederilor art.107 alin.(4) din Codul de procedură fiscală.

Contribuabilul s-a prezentat la AFP Tulcea conform adresei primite unde i s-a prezentat raportul de inspecție fiscală, anexele acestuia, petentul semnând cu obiecțiuni.

* Referitor la motivația C.I.A. cu privire la nulitatea deciziei de impunere pentru că nu cuprinde elementele prevăzute de art.43 al.2 din CPF, fiind făcută concomitent cu raportul de inspecție fiscală, contrar art.109 din CPF, se rețin următoarele:

- Conform art.46 din Codul de procedură fiscală “lipsa unuia din elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.43 alin.(3), atrage nulitatea acestuia”.

- Decizia de impunere nr.../26.05.2009 cuprinde toate elementele prevăzute la art.43 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, respectiv: denumirea organului fiscal emitent, data la care a fost emis, datele de identificare a contribuabilului, obiectul actului administrativ, motivele de fapt, temeiul de drept, numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, ștampila organului fiscal emitent, posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația.

- Inspecția fiscală generală efectuată la C.I.A. s-a finalizat prin întocmirea raportului de inspecție fiscală nr.../ 26.05.2009, în baza acestuia fiind emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../26.05.2009, faptul că au fost emise în aceeași dată neavând nici o relevanță în cazul de față.

* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentului că modificarea bazei de impunere nu este detaliată, explicată și individualizată, neputându-se înțelege nici coeficienții de calcul nici modalitatea prin care s-a ajuns la concluziile privind sumele de plată, întrucât în conformitate cu prevederile art.109 din CPF “constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal” au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr.../26.05.2009, raport ce detaliază în mod explicit și individualizează fiecare cheltuială nedeductibilă în parte, pentru fiecare an fiscal.

* Cu privire la motivația C.I.A. că nu se justifică reținerea ca și cheltuieli nedeductibile a celor referitoare la leasing pe perioada 2004-2006, se rețin următoarele:

Autoturismul a fost achiziționat de către domnul N... (în calitate de utilizator) în baza contractului de leasing financiar nr.9.../20241/10.06.2003 încheiat cu Porsche Leasing România (în calitate de locator).

Cheltuielile au fost înregistrate în evidența contabilă în baza contractului de comodat încheiat între N... în calitate de comodant și CIA în calitate de comodatav având ca obiect autoturismul marca VW Bora nr. circulație B 7....

În cuprinsul contractului de comodat se precizează:

“Toate cheltuielile ocazionate de folosința autoturismului, inclusiv cele care privesc leasingul financiar vor fi suportate de CIA”.

Încheierea contractului de comodat s-a făcut fără a ține seama de prevederile art.20 alin.(2) din OG nr.51/1997, republicată, potrivit căruia:

“Achizițiile de bunuri imobile, în cazul leasingului financiar, sunt tratate ca investiții...” și nici de prevederile art.2 lit.b) din actul normativ menționat mai sus, în care se precizează: “valoarea totală reprezintă valoarea totală a ratelor de leasing la care se adaugă valoarea reziduală”, iar conform lit.d) “rata de leasing reprezintă în cazul leasingului financiar cota parte din valoarea de intrare a bunului și dobânda de leasing, care se stabilește pe baza dobânzii convenite prin acordul părților”.

În consecință rata de leasing reprezintă plata investiției efectuată de N... în nume propriu și introducerea acesteia în cheltuielile CIA duce la denaturarea rezultatelor financiare prin diminuarea venitului impozabil.

Deasemenea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației dispozițiile art.25 al.1 din Codul Fiscal, invocate de petent în contestație, conform cărora în cazul leasingului financiar, din punct de vedere fiscal, utilizatorul este considerat proprietar, situație în care poate dispune de bunuri după cum dorește, întrucât în cuprinsul contractului de leasing financiar se stipulează la pct.2.2 - 2.3.:

“Drepturi de proprietate

Porsche Leasing România este proprietarul obiectului în leasing.

[...] Utilizatorul nu are dreptul să înstrăineze direct sau indirect titlul sau obiectul în leasing, să subînchirieze, să gajeze sau să greveze în orice alt mod obiectul în leasing cu drepturi în favoarea unor terți.

Utilizatorul va suporta toate cheltuielile ce rezultă din utilizarea obiectului în leasing.”

Codul Civil Român prevede:

Art.969

“Convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante...

Art.973

Convențiile n-au efect decât între părțile contractante...

Art.977

Interpretarea contractelor se face după intenția comună a părților contractante, iar nu după sensul literal al termenilor.”

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentului că actele administrative fiscale au fost întocmite cu ignorarea prevederilor Codului Civil Român (art.969,973 și 977), întrucât contractul de

comodat încheiat între N... în calitate de comodant și CIA în calitate de comodată având ca obiect autoturismul marca VW Bora nr. circulație B 7... fiind încheiat ulterior contractului de leasing financiar nr.9.../20241/10.06.2003 încheiat cu Porsche Leasing România (în calitate de locator), organele de inspecție fiscală au respectat întocmai prevederile contractului de leasing, respectiv intenția comună a părților contractante.

Față de cele prezentate mai sus rezultă că autoturismul VW Bora nu poate face obiectul unui contract de comodat. În consecință în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat toate cheltuielile efectuate în cursul derulării contractului de leasing financiar ca fiind nedeductibile pentru CIA și urmează a se respinge ca fiind neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

* Motivația petentului că ar trebui considerate deductibile cheltuielile cu telefonul fix, acest telefon aflându-se la adresa sediului CIA și fiind folosit în proporție de 60% în interesul activității profesionale, el funcționând și ca fax, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât aceste cheltuieli au fost înregistrate în contabilitate în baza unor documente (facturi fiscale, chitanțe) emise pe numele P... (2004, 2005, 2006), respectiv pe numele N... și nu pe C.I.A. . În cazul acestor cheltuieli, precum și în cazul cheltuielilor cu abonamentul la cablu și la internet, cu servicii de curierat, înregistrate în contabilitate în baza unor documente justificative emise pe numele N..., nu au fost respectate următoarele prevederi legale:

- art.49 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“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 veniturilor, justificate prin documente.”

- pct. 14 din OMF 1040/2004 prevede:

“Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului

- numele și prenumele contribuabilului precum și adresa completă

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documentele justificative”

- pct.15 din OMF 1040/2004 prevede:”documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

În consecință, întrucât petentul nu face dovada că a efectuat cheltuielile de mai sus în interesul direct al activității C.I.A., rezultă că acestea sunt nedeductibile.

* Motivația petentului că ar trebui considerate ca fiind deductibile cheltuielile cu primele de asigurare, chiar dacă actele justificative sunt pe numele lui, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere prevederile art.48 pct.36 alin.(4) lit.d) 1. din HG 44/2004 potrivit căroră:

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

(...) d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii.”

* Cu privire la motivația petentului că ar trebui considerate ca fiind deductibile , în procent de 60% și cheltuielile cu reparația locuinței dată în comodat, chiar dacă actele justificative sunt pe numele lui, ca proprietar al locuinței, se rețin următoarele:

- În anul 2006 cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v materiale reparații, înregistrată în evidența contabilă în baza b.f.0.../ 12.05.2006 și cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v materiale reparații, înregistrată în evidența contabilă în baza b.f.03.../03.05.2006 au fost considerate nedeductibile fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, nefiind justificate cu documente legale. Bonurile fiscale nu au fost însoțite de facturi. Conform OMF 293/2006 pentru modificarea OMF 1714/2005 privind aplicarea prevederilor HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă:

“Bonurile fiscale emise de aparatele electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrării în contabilitate a cheltuielilor următoarele documente:

(...) b) bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.28/1999 republicată, cu modificările ulterioare, a cărui valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric personal în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente.

- b.f.0.../ 12.05.2006 și b.f.03.../03.05.2006 au fost completate cu datele prevăzute în actul normativ invocat mai sus, însă valoarea fiecărui bon depășește 100 lei (RON).

- În anul 2007 cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v reparații, autocolant, jaluzele au fost considerate de către organul fiscal în mod eronat ca fiind nedeductibile fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și pct.43 lit.e din OMF 1040/2004 , întrucât sunt aferente suprafeței de 7,26 m.p. (40 m.p. - 32,74 m.p.) ce excede suprafeței prevăzută pentru închiriere cabinetului conform contractului de comodat autentificat sub nr.../12.07.2004. În acest contract se precizează : “Porțiunea din apartament ce

se dă spre împrumut, este compusă din două camere, ocupând o suprafață utilă de 40,00 m.p.”

- Pct.43 lit.e din OMF 1040/2004 prevede:

“În cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal) cheltuiala deductibilă se determină după caz proporțional cu numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere”.

În consecință cheltuielile în sumă de ... lei, reprezentând c/v reparații, autocolant, jaluzele sunt deductibile fiscal conform art.48 alin.4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal și pct.43 lit.e din OMF 1040/2004 și urmează a se admite contestația cu privire la impozitul pe venit în sumă de ... lei, precum și majorările aferente acestuia în sumă de ... lei.

* Considerentele petentului că comodatarii ar trebui să suporte partea din impozitul pe clădiri nu au suport legal întrucât conform art.249 din Legea nr.571/2003 proprietarul datorează anual impozit, iar CIA nu este proprietarul imobilului.

* Cheltuielile cu detergentul precum și cele cu procurarea unui DVD nu pot fi considerate ca fiind deductibile, având în vedere prevederile art.48 alin.(7) din Codul fiscal:

“Nu sunt cheltuieli deductibile:

- sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.”

* Cu privire la cheltuielile cu procurarea unui GPS, a unei truse medicale, triunghiuri reflectorizante și asigurare CASCO se reține că potrivit prevederilor pct.38 din HG 44/2004:

“Sunt cheltuieli deductibile:

...- 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”.

Cheltuielile menționate mai sus nu fac parte din categoria cheltuielilor cu funcționarea și întreținerea și deci sunt nedeductibile fiscal, nefiind efectuate în scopul realizării veniturilor, condiție prevăzută la art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal.

* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentului că achiziționarea unei mobile de hol este făcută în scopul realizării activității profesionale, întrucât cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/v hol extensibil a fost considerată nedeductibilă fiscal conform art.48 alin.7) lit.i) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, potrivit căruia:

“Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...] cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul inventar”.

Eronat contribuabilul a înregistrat în contul de cheltuieli contravaloarea acestor mijloace fixe, considerându-le cheltuieli deductibile.

Conform art.48 alin.4) lit.c din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal:

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

- să respecte regulile privind amortizarea”.

Organele de inspecție fiscală au procedat la calculul amortizării pentru aceste mijloace fixe în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cheltuiala cu amortizarea fiind considerată cheltuială deductibilă fiscal.

Având în vedere cele reținute mai sus, prevederile legale invocate, cât și faptul că petenta nu motivează contestația cu privire la celelalte cheltuieli considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile, rezultă că **ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE TULCEA** a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina CIA impozitul pe venit în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată CIA nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste accesorii.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Admiterea parțială a contestației formulată de CIA cu privire la suma de ... lei, reprezentând: impozit pe venit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe venit (... lei) și anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../26.05.2009 cu privire la aceste capete de cerere .

Art.2 Respingerea parțială ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de CIA privind suma de ... lei, reprezentând: impozit pe venit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe venit (... lei).

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR COORDONATOR