

DECIZIA NR. 21/25.01.2009

I. Prin contestatia formulata dna contesta Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala nr. prin care s-a stabilit in sarcina petentei obligatii fiscale in suma de lei reprezentind:

- diferenta impozit pe venit pe anii 2003-2007 = lei
- accesorii = lei

Motivul, il constituie faptul ca organul de inspectie fiscala pentru perioada verificata nu a luat in considerare o serie de cheltuieli , care in opinia petentei in mod nejustificat nu au fost considerate cheltuieli deductibile fiscal.

Petenta sustine ca in Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 29.09.2008 a fost tratata de organul de inspectie fiscala ca si persoana fizica autorizata, lucru care nu este adevarat deoarece a functionat in baza unui contract de agent de asigurare, activitate care nu necesita autorizarea.

pe cale de consecinta documentele care sunt emise pe numele sau nu trebuie sa contina alte elemente in afara de nume si adresa.

Pentru anul 2003 s-a stabilit un impozit suplimentar in suma de lei, la baza legala precizindu-se Legea nr. 7/2001 fara a se preciza articolul incalcat.

Pentru anii 2004, 2005, 2006 si 2007 s-a recalculat baza impozabila pentru faptul ca au fost inregistrate documente cu date incomplete (ordine de plata emise pe persoana fizica fara a fi anexate facturi pentru plata telefonului precum si decontarea de carburant pe bon fiscal fara sa contina numarul masinii si datele de identificare a PFA-ului) invocandu-se OMFP nr. 1040/16.07.2004 care nu poate fi invocat pentru tot anul 2004.

Bonurile de carburanti nu au fost considerate documente legale, fara sa se precizeze actul normativ care impune inscrierea numarului masinii si a denumirii cumparatorului.

Pentru anul 2003 au fost acceptate integral cheltuielile cu telefonul si cu carburantii, in conditiile in care a prezentat aceleasi documente ca si in ceilalti ani.

Considera ca organul de inspectie fiscala a analizat superficial prevederile legale in materie si nu a tinut cont la analiza cheltuielilor de precizarile pct. 38 din HG nr. 44/2004 :

“ Sunt cheltuieli deductibile:

- cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrari si prestarea de servicii pentru clienti”.

In urma controlului s-a ajuns in situatia de a avea cheltuieli deductibile pe perioada verificata de sub 1%, in conditiile in care a avut activitate, pentru care a inregistrat pe cheltuieli doar facturile de telefon si carburanti consumati in deplasarile la clientii la care le-a incheiat contracte de asigurari.

Referitor la calculul accesoriilor (majorari si penalitati) sustine ca la RIF nu s-au intocmit anexe din care sa rezulte modul de calcul al sumelor si perioada pentru care au fost calculate si nici nu s-au precizat actele normative in baza carora s-au calculat.

Avind in vedere cele precizate solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala nr. prin care s-a stabilit in sarcina petentei obligatii fiscale in suma de lei.

II. In perioada verificata 01.01.2003-31.12.2007 persoana fizica a desfasurat activitati independente autorizate in baza contractului de agent incheiat cu SC.

Pentru anul 2003 organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca petenta nu a declarat intregul venit brut realizat in baza contractului de agent asa cum rezulta din adresa intocmita de SC SA, rezultind o diferenta de venit brut in suma de lei.

Pentru perioada 2004-2007 petenta a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli deductibile in suma de lei, reprezentind achizitii de combustibil si convorbiri telefonice fara ca acestea sa fie justificate cu documente legale, respectiv bonuri fiscale completate cu toate elementele inclusiv datele de identificare a persoanei fizice si a autoturismului si facturi fiscale care sa cuprinda datele de identificare ale persoanei fizice (nume, prenume, adresa, codul de inregistrare fiscala).

Pentru justificarea cheltuielilor cu convorbirile telefonice petenta a prezentat in timpul inspectiei fiscale doar chitante prin care s-a efectuat plata acestora si nu au fost prezentate si facturile fiscale in original.

Pentru cheltuielile cu carburantul auto, bonurile fiscale prezentate in copie au fost completate cu denumirea contribuabilului si datele de identificare ale autoturismului, ulterior efectuarii inspectiei fiscale asa cum rezulta si din anexele la RIF.

In anul 2003 petenta are incheiat contractul de comodat pentru autoturismul cu nr. iar bonurile fiscale completate ulterior cuprind nr. auto 9.

In data de 24.07.2004 si 17.08.2004 petenta deduce cheltuieli cu carburantul auto pentru autoturismul cu nr. iar contractul de comodat este incheiat pentru auto nr..

In anul 2007 petenta deduce cheltuieli cu carburantul auto pentru autoturismul cu nr. iar contractul de comodat este incheiat pina la data de 30.11.2007 pentru auto nr. .

De asemenea petenta nu justifica cu documente legale precum foi de parcurs, ordine de deplasare, si/sau contracte incheiate, utilizarea in mod direct a carburantului auto achizitionat pentru realizarea activitatii independente, avind in vedere ca locul de desfasurare a activitatii este, conform contractului

de agent, numai la sediile principale sau secundare ale SA sau la sediul sau domiciliu/resedinta asiguratilor sau potentialilor asigurati.

In facturile de convorbiri telefonice emise de catre operatorii de telefonie nu apar inscrise codul de identificare fiscala a persoanei autorizate, si nu se justifica utilizarea convorbirilor telefonice pentru activitatea desfasurata, cu atat mai mult cu cit locul de desfasurare a activitatii este numai la sediile principale sau secundare ale SA.

Accesoriile in suma de lei au fost calculate de catre organul de inspectie fiscala conform OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

- in perioada 01.01.2003- 31.12.2007 dna a desfasurat activitati independente in baza contractului de agent de asigurare incheiat cu SC .

- ca urmare a inspectiei fiscale a fost emisa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr. intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 29.09.2008 prin care s-au stabilit in sarcina petentului obligatii fiscale in suma de i reprezentind:

- diferenta impozit pe venit pe anii 2003-2007 = ei

- accesorii = lei

Decizia de impunere cu numarul de mai sus a fost contestata de catre petenta pe motivul ca organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere o serie de cheltuieli efectuate de catre aceasta pentru activitatea desfasurata deoarece au fost inregistrate in evidenta contabila in baza unor documente incomplete.

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 29.09.2008 organul de inspectie fiscala a constatat ca pentru perioada 01.01.2003- 31.12.2007 s-au inregistrat cheltuieli nedeductibile in suma de lei reprezentind achizitii de combustibil si convorbiri telefonice fara ca acestea sa fie justificate cu documente legal intocmite.

. Referitor la achizitia de combustibil pe baza de bonuri fiscale.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca si nedeductibile cheltuielile cu achizitia de combustibil pe baza de bonuri fiscale deoarece acestea nu au fost completate cu toate elementele de identificare ale persoanei fizice si ale autoturismului respectiv nume, prenume, si numarul masinii pentru care s-a efectuat achizitia asa cum prevede pct.14 si pct. 15 din Ordinul MF nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

- denumirea documentului;*
- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;*
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;*
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);*
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand 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 in documente justificative.*

15. Documentele care stau la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare.”

Prevederile de mai sus sunt aplicabile in coroborare cu prevederile art. 1 alin. 2 din OMF nr. 293/2006:

“..... stau la baza inregistrarilor in contabilitate a cheltuielilor, urmatoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicata, cu modificarile ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adaugata aferente carburantilor auto achizitionati in vederea desfasurarii activitatii, daca este stampilat si are inscise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare al autovehiculului;”

Organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca la dosarul contestatiei au fost depuse bonuri fiscale in copie care sunt completate cu denumirea contribuabilului si numarul de inmatriculare a autoturismului, respectandu-se prevederile legale mai sus invocate avind totodata intocmite si contracte de comodat intre persoana fizica in calitate de proprietar si agentul de asigurari si care nu au fost luate in considerare de catre organul de inspectie fiscala desi la pct. 38 din HOTARAREA nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art. 48 din Codul fiscal se precizeaza ca sunt cheltuieli deductibile:

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

Din analiza dosarului contestatiei se retine faptul ca organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibile intreaga achizitie cu combustibilul auto pe perioada anilor 2004-2007 in conditiile in care specificul activitatii desfasurate impunea deplasarea agentului de asigurari la diferiti clienti persoane fizice sau juridice asigurate sau potentiali asigurati, cheltuielile fiind efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii de venituri.

Prin Referatul de sustinere a contestatiei intocmit de organul de inspectie fiscala se precizeaza faptul ca petenta a completat bonurile fiscale cu elementele obligatorii ulterior efectuarii inspectiei fiscale dar nu face dovada comparativa a situatiei initiale a acestor bonuri cu copii ale bonurilor completate depuse la dosarul contestatiei, astfel ca organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra legalitatii acestora.

Avind in vedere cele invocate se impune reanalizarea de catre organul de inspectie fiscala a realitatii si legalitatii cheltuielilor inscrise in registrul jurnal de incasari respectiv a bonurilor fiscale pe perioada 2004-2007 motiv pentru care se va desfiinta decizia de impunere pentru acest capat de cerere si se va reface cu luarea in considerare a prevederilor legale care reglementeaza speta.

2. Referitor la cheltuielile efectuate cu convorbirile telefonice

Pentru perioada anilor 2004-2007 organul de inspectie fiscala a considerat ca sunt in totalitate nedeductibile cheltuielile efectuate de catre petenta cu convorbirile telefonice deoarece facturile emise de catre operatorii de telefonie nu contin codul de inregistrare fiscala sau dupa caz a CNP-ul persoanei fizice .

Organul de solutionare a contestatiei va aplica prevederile art.213 din OG nr. 92/2003, actualizata:

“(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

(3) Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac.

(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”

Prin aplicarea prevederilor de mai sus la analiza dosarului constatatiei se constata ca au fost depuse in xerocopie contracte de comodat pentru aparatele telefonice utilizate de petenta, contracte incheiate intre persoana fizica si agentul de asigurari _motiv pentru care facturile emise pe numele persoanei fizice pentru convorbirile telefonice pot fi considerate ca si cheltuiala deductibila in conditiile in care au fost efectuate pentru activitatea independenta si sunt justificate cu documente.

Desfasurarea in bune conditii a activitatii de agent de asigurari presupune si efectuarea de convorbiri telefonice cu diferiti clienti dar organul de inspectie fiscala nu a efectuat o analiza pertinenta a cheltuielilor efectuate in sensul delimitarii cheltuielilor efectuate in interes personal si cele pentru activitatea independenta si admiterea la deducere doar a cheltuielilor aferente activitatii asa cum prevede art. 48 pct. 5 lit. i din Legea nr. 571/2003, actualizata, privind Codul fiscal:

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

Afirmatia organului de inspectie fiscala referitor la faptul ca nu se justifica utilizarea serviciilor de telefonie fixa la domiciliu pentru activitatea independenta este eronata deoarece prin contractul incheiat intre agentul de asigurari si societatea de asigurari art. 8 lit. j, se stipuleaza ca petenta poate sa-si desfasoare activitatea si la sediul agentului.

De asemenea, organul de inspectie fiscala avea posibilitatea de a delimita convorbirile telefonice efectuate de petenta in scop personal si cele aferente activitatii desfasurate prin solicitarea desfasuratorului de convorbiri efectuate pe o perioada de o luna, stabilind procent din valoare ca fiind aferenta activitatii aducatoare de venit si acest procent sa fie aplicat la toate facturile, putindu-se acorda, astfel, pentru intreaga perioada verificata ca si cheltuieli deductibile o cota parte din aceste convorbiri.

Avind in vedere cele precizate se retine ca pentru desfasurarea activitatii petenta a efectuat convorbiri telefonice cu diferiti clienti persoane fizice sau juridice asigurate sau potentiali asigurati, cheltuielile fiind efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii de venituri urmeaza ca organul de inspectie fiscala sa efectueze analiza acestor cheltuieli in sensul delimitarii cheltuielilor pentru activitatea independenta de cele personale, motiv pentru care se va desfiinta decizia de impunere pentru acest capat de cerere si se va reface cu luarea in considerare a celor precizate.

3. Referitor la veniturile realizate in anul 2003

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 29.09.2008 organul de inspectie fiscala consemneaza faptul ca in Registrul jurnal de incasari si plati este inregistrat la total venit brut pe anul 2003 suma de lei in loc de lei.

Diferenta de lei provine ca urmare a inregistrarii eronate in Registrul jurnal de incasari si plati a venitului net obtinut de petenta din activitatea de agent de asigurari in loc de venitul brut obtinut de aceasta.

La dosarul contestatiei se afla depusa in xerocopie extrasul din Declaratia informativa depusa de platitorul de venit SC SA cu suma bruta de lei din care s-a retinut si virat un impozit la sursa de 10% in suma de lei.

Pentru diferenta in suma de lei organul de inspectie fiscala in mod legal a calculat accesorii in suma de lei reprezentind dobinzi si penalitati, tinind cont de principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul si de faptul ca debitele stabilite de catre organul de control nu au fost achitate in termen s-au calculat accesorii de la scadenta obligatiilor fiscale recalculat pina la data stingerii sumei datorate asa cum prevede art. 108 din OG nr. 92/2003, actualizata:

“Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.”

Avind in vedere cele precizate se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere, repectiv impozit pe venit in suma de lei si accesorii in suma de lei.