



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacău
Biroul de soluționare contestații**

Str. Dumbava Rosie nr. 1-3
Cod postal 600045, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

Nr.

DECIZIA NR. 731/27.06.2011

Direcția generală a finanțelor publice Bacău a primit spre soluționare cu adresa nr.x înregistrată la instituția noastră sub nr.x, contestația X, cu domiciliul fiscal în loc. X, jud. Bacău.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin deciziile de impunere nr.x și nr. x emise în baza raportului de inspecție fiscală nr.x, iar obiectul contestației îl constituie suma de **x lei**, reprezentând:

- x lei – impozit pe venit din activități independente.
- x lei – dobânzi aferente impozitului pe venit din activități independente.
- X lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit din activități independente.
- x lei – TVA.
- x lei - dobânzi aferente TVA.
- x lei - penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată și stampilată de reprezentantul legal al contribuabilului domnul x.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta contestă măsurile stabilite prin raportul de inspecție fiscală nr. x, care au stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr.x și x, aducând următoarele argumente:

- pentru a emite deciziile contestate, organele de inspectie fiscala au apreciat ca o serie de cheltuieli efectuate de x, nu sunt deductibile atat in privinta cheltuielilor propriu-zise cat si in privinta TVA aferenta.

- organul de control fiscal nu a vrut, sau nu a putut sa coroboreze prevederile art.48(7), lit.1 din Codul fiscal aplicabile pentru 2011 cu cele ale art.48, alin.4 din Codul fiscal, norme care reprezinta conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse.

- organul de inspectie fiscala nu a tinut cont nici de exceptiile prevazute de art.48(7), lit.1, pct.1 din Codul fiscal potrivit carora nu sunt aplicabile regulile privind nedeductibilitatea carburantului in situatia in care „*vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii*”, norme care trebuie coroborate cu prevederile art.21, alin.(2), potrivit carora sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si...”e) – *cheltuielile de transport si cazare in tara si strainatate, efectuate pentru salariati si administratori, precum si pentru alte persoane fizice, asimilate acestora si stabilite prin norme*”.

In plus, sustine petenta, organul de control fiscal avea datoria sa faca aplicarea si a prevederilor art.37³ din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, care mentioneaza conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri pentru a putea fi deduse.

Ori, deplasarea executorului judecatoresc la domiciliul debitorilor, afirma contestatoarea este o activitate fara de care nu se pot realiza veniturile impozabile, din moment ce executoriul judecatoresc are asupra sa si chitantier pentru evidentierea acestor venituri.

Referitor la TVA, petenta mentioneaza ca organul de inspectie fiscala, nu a luat in considerare prevederile art.145¹ (1), lit.a care permite deducerea TVA aferenta achizitiei de combustibil in situatia in care „*vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii*”. Prin nededucerea cheltuielilor aferente desfasurarii activitatii – referitor la carburanti, organele de control fiscal au eliminat si deducerea cheltuielilor legate de TVA aferenta acestor cheltuieli si au dispus obligarea biroului la plata acestui TVA.

Separat de consumul de carburanti, afirma contestatoarea, organele de inspectie fiscala au inlaturat de la deducere si cheltuielile mentionate in enexa 14 la raportul de inspectie fiscala, precizand ca aceste bunuri sunt de uz personal ale administratorului biroului si nu ale biroului.

Biroul executorului judecatoresc x, apreciaza ca inlaturarea acestor cheltuieli este netemeinica si nelegala, intrucat cheltuielile legate de asigurarea auto, impozitele auto si ulei auto erau necesare biroului in conditiile in care acesta preluase in comodat activul proprietatea administratorului.

Pe baza contractului de comodat perfectat la x, comodantul s-a obligat „sa exploateze autoturismul dat in folosinta gratuita cu diligena bunului gospodar”(art.5) si „sa suporte toate costurile legate de intretinere , reparatii, taxe aferente acestui autoturism, asigurarea carburantilor si lubrifiantilor precum si asigurarea legala si tip Casco pentru toata perioada de folosinta gratuita” (art.4).

Obligatiile asumate prin contractul de comodat pentru un activ corporal sustine petenta trebuiesc acoperite, iar cheltuielile trebuiesc deduse fiindca ele se refera la un activ din patrimoniul biroului.

De asemenea, contestatoarea mentioneaza ca organele de control fiscal n-au acceptat la deducere cheltuielile pentru „o placa firma”, desi era normal sa se observe ca este vorba despre placa cu firma biroului si nu de o placa de firma de uz personal, asa cum au categorisit-o.

Pentru considerentele prezentate x, apreciaza ca prezenta contestatie este intemeiata, motiv pentru care solicita anulara actelor administrative enuntate in preambul si admiterea contestatiei.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.x incheiat la x, care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr.x si x , organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

1. Referitor la impozitul pe venit.

Perioada supusa verificarii este 19.03.2008 – 31.12.2009

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Anul 2008

Pentru anul 2008, x, a depus declaratia anuala de venit in conformitate cu prevederile art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, inregistrata la AFP Onesti sub nr.x in care declara :

- Venit brut - x lei.
- Cheltuieli deductibile - x lei.
- Venit net - x lei.

In anul 2008, x x a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati, venituri brute de x lei si cheltuieli deductibile de x lei, rezultand un venit net de x lei.

Fata de cheltuielile deductibile inregistrate de contribuabil de x lei, in urma inspectiei fiscale s-au constatat cheltuieli deductibile de x lei, mai putin cu x lei, fata de sumele inregistrate in contabilitate si declarate de x

Diferenta de **x lei**, aferenta cheltuielilor nedeductibile fiscal, reprezinta:

– x lei – cheltuieli nedeductibile pentru care contribuabilul nu detine documente emise pe numele sau (prezentate in anexa nr.14), fapt ce contravine prevederilor art.48.alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

– x lei - cheltuieli nedeductibile, reprezentand contravaloare cheltuieli cu asigurari auto (RCA si CASCO) pentru autoturisme care nu apartin x Onesti, contrar prevederilor art.48.alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare(anexa nr.14).

In anul 2008 x a declarat venituri brute de x lei, in urma inspectiei fiscale, neconstatandu-se diferente fata de veniturile declarate si inregistrate in contabilitate.

In urma inspectiei, pentru anul 2008, fata de sumele inregistrate in contabilitate s-au constatat urmatoarele:

- Venit brut - x lei.
- Cheltuieli deductibile - x lei.
- Venit net - x lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de x lei, reprezentand venit net suplimentar (x lei – x lei).

Pentru anul 2008 AFP Onesti a emis decizia de impunere anuala nr.x pentru x Onesti, in care este determinat impozit de plata de x lei, aferent unui venit net de x lei.

La prezenta verificare venitul net obtinut din activitati independente de x lei, determina un impozit pe venit de x lei, stabilit conform art.43, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cu o diferenta fata de impozitul stabilit prin decizia de impunere anuala comunicata contribuabilului de **x lei** (x lei – x lei).

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de x lei, in conformitate cu prevederile art.120 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie au calculat majorari de intarziere(dobanzi) in suma de x lei, incepand cu data de 19.07.2009 si pana la data de 27.04.2011.

Totodata, in conformitate cu prevederile art.120¹ din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a obligatiei fiscale, organele de inspectie au calculat o penalitate de intarziere de 15% in suma de x lei (x lei * 15%).

Anul 2009

Pentru anul 2009, x, a depus declaratia anuala de venit in conformitate cu prevederile art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, inregistrata la AFP Onesti sub nr.x in care declara :

- Venit brut - x lei.

- Cheltuieli deductibile - x lei.
- Venit net - x lei.

In anul 2009, x a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati, venituri brute de x lei si cheltuieli deductibile de x lei, rezultand un venit net de x lei.

Fata de cheltuielile deductibile inregistrate de contribuabil de x lei in urma inspectiei fiscale s-au constatat cheltuieli deductibile de x lei, mai putin cu x lei, fata de sumele inregistrate in contabilitate si declarate de x Onesti.

Diferenta de **x lei**, aferenta cheltuielilor nedeductibile fiscal, reprezinta:

- x lei – cheltuieli nedeductibile pentru care contribuabilul nu detine documente emise pe numele sau (prezentate in anexa nr.14), fapt ce contravine prevederilor art.48.alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

- x lei - cheltuieli nedeductibile, reprezentand contravaloare cheltuieli cu asigurari auto (RCA si CASCO) pentru autoturisme care nu apartin x Onesti, contrar prevederilor art.48.alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare(anexa nr.14).

- x lei - cheltuieli nedeductibile, reprezentand contravaloare combustibil achizitionat dupa 01.05.2009, prezentate detaliat in anexa nr.12, cheltuieli nedeductibile fiscal conform prevederilor art.48.alin.7, lit.1¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

In anul 2009 x a inregistrat in registrul de incasari si plati venituri brute de x lei, in urma inspectiei fiscale, neconstatandu-se diferente fata de veniturile declarate si inregistrate in contabilitate.

In urma inspectiei, pentru anul 2009, fata de sumele inregistrate in contabilitate s-au constatat urmatoarele:

- Venit brut - x lei.
- Cheltuieli deductibile - x lei.
- Venit net - x lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de x lei, reprezentand venit net suplimentar .

Pentru anul 2009 AFP Onesti a emis decizia de impunere anuala nr.x pentru x Onesti, in care este determinat impozit de plata de x lei, aferent unui venit net de x lei.

La prezenta verificare venitul net obtinut din activitati independente de x lei, determina un impozit pe venit de x lei, stabilit conform art.43, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, cu o diferenta fata de impozitul stabilit prin decizia de impunere anuala comunicata contribuabilului de **x lei** .

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de x lei, in conformitate cu prevederile art.120 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare,

organele de inspectie au calculat majorari de intarziere(dobanzi) in suma de x lei, incepand cu data de 09.09.2010 si pana la data de 27.04.2011.

Totodata, in conformitate cu prevederile art.120¹ din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a obligatiei fiscale, organele de inspectie au calculat o penalitate de intarziere de 15% in suma de x lei .

2.Referitor la TVA.

Perioada supusa inspectiei fiscale este de 19.03.2008 – 31.12.2010.

In perioada verificata, x Onesti, a inregistrat in jurnalele de cumparari taxa pe valoarea adaugata in suma totala de x lei aferenta unei baze impozabile de x lei.

Ca urmare a prezentei inspectii fiscale pentru aceeasi perioada s-a stabilit TVA deductibila in suma de x lei, cu o diferenta de x lei, fata de TVA deductibila declarata de contribuabil de x lei.

Diferenta de x lei, reprezinta TVA aferenta achizitiilor de combustibil efectuate in perioada 01.05,2009-31.12.2010 (prezentate in anexa nr.12 si 13 la raportul de inspectie fiscala), nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate majorari de intarziere in suma de x lei, pentru perioada 27.07.2009 – 27.04.2011.

In conformitate cu prevederile art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a obligatiei fiscale, organele de inspectie au calculat o penalitate de intarziere de 15% in suma de x lei (x lei * 15%).

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

X, are domiciliul fiscal in loc. X, jud.Bacau, are codul de inregistrare fiscala pentru impozitul datorat pentru veniturile proprii: CNP x si pentru activitatea economica desfasurata, RO x si are ca activitate principala - “Executari Hotarari Judecatoresti”, cod CAEN - x .

1. Referitor la impozitul pe venit din activitati independente.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina x obligatii fiscale datorate bugetului de stat in suma totala de x lei, reprezentand: x lei – impozit pe venit stabilit suplimentar de plata pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente, x lei – dobanzi aferente impozitului pe venit si x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar .

Prin contestatia formulata, petenta contesta obligatiile fiscale de plata privind impozitul pe venit, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr.x privind impozitul pe venit, solicitand exonerarea contribuabilului de plata oricaror impozite, penalitati si dobanzi suplimentare stabilite suplimentar de catre inspectia fiscala.

Prin raportul de inspectie fiscala nr.x, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.x, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit pe venit suplimentara de plata in suma totala de x lei, din care :

- x lei - aferenta anului 2008.
- x lei - aferenta anului 2009.

Impozitul pe venit suplimentar din acivitati independente in suma de x lei, a rezultat ca urmare a majorarii bazei impozabile privind venitul impozabil din activitati independente cu suma de x lei, reprezentand cheltuieli stabilite de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal, dupa cum urmeaza:

➤ x lei – cheltuieli nedeductibile pentru care contribuabilul nu detine documente emise pe numele sau (prezentate in anexa nr.14), fapt ce contravine prevederilor art.48, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

Suma de x lei, se compune din:

- x lei – cheltuieli efectuate pentru achizitionarea de placa firma conform chitantei nr.x si facturii nr.x de la SC X pentru care beneficiarul bunului este persoana fizica x si nu persoana impozabila x Onesti.

- x lei - cheltuieli efectuate pentru achizitionarea de ulei auto cu bonul fiscal nr.x si fct. x de la X pentru care beneficiar este persoana fizica x si nu persoana impozabila x Onesti.

- x lei – cheltuieli reprezentand impozit auto achitat cu chitantele nr.x, nr.x si nr.x, emise de Primaria Orasului Tg. Ocna pe numele x cu adresa in loc. X, jud Bacau si nu persoana impozabila x Onesti cu domiciliul fiscal in loc. X, jud. Bacau.

Conform prevederilor art.48, alin.4, lit.a, alin.5, lit.i si alin.7, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare:

(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;

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) 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;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...]."

Potrivit pct. 37 din Normele metodologice date în aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

"37. 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 [48] 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 exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite".

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă și care sunt justificate cu documente.

Se reține că prima condiție generală pe care trebuie să o îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este aceea că aceste cheltuieli "să fie efectuate în interesul direct al activității" și nu în interes personal.

Referitor la afirmația petentei potrivit căreia *organele de control nu au acceptat la deducere cheltuielile pentru "o placă firmă", deși era normal să se observe că este vorba despre placă cu firmă biroului și nu de o placă de firmă de uz personal așa cum au categorisit-o*, aceasta este nefondată, întrucât așa cum s-a precizat mai sus, contribuabilul nu deține documente emise pe numele său, respectiv beneficiarul bunului este persoana fizică X și nu persoana imputabilă X.

Din nota explicativa data de reprezentantul legal al contribuabilului x, reiese ca inregistrarea in contabilitate a bunurilor si serviciilor achizitionate pe numele x si nu pe persoana inopozabila x cu domiciliul fiscal in loc.X, *s-a facut prin omiterea inscrierii corecte a datelor pe documente de catre furnizori.*

➤ x lei - cheltuieli reprezentand asigurare auto pentru autoturismul AUDI A3 care nu apartine patrimoniului x Onesti si care sunt nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.4,alin.4, lit.d din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare.

Suma de x lei, prezinta urmatoarea componenta:

- x lei – asigurare auto achitata cu chitanta nr.x emisa de SC GENERALI ASIGURARI SA.
- x lei - asigurare auto achitata cu chitanta nr x, emisa de SC OMNIASIG SA.
- X lei - asigurare auto achitata cu chitanta nr.x, emisa de SC ARDAF SA.
- x lei - asigurare auto achitata cu chitanta nr.x, emisa de SC GENERALI ASIGURARI SA.

Prin contestatia formulata, contestatarul, sustine ca pentru buna desfasurare a activitatii biroului se impuneau aproape zilnic deplasari la sediul/domiciliul debitorilor si cum biroul nu avea autoturism, prin preluarea acestuia in comodat trebuiau acceptate conform clauzelor contractuale, cheltuielile de deplasare, intretinere si asigurare a autoturismului.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli sunt personale, intrucat potrivit prevederilor Codului civil “comodatarul dobandeste numai dreptul de folosinta devenind un simplu detinator precar, iar legea (art.1562 Codul Civil) precizeaza ca proprietarul-comodant pastreaza aceasta calitate cu toate consecintele ce decurg din calitatea de proprietar”.

La art. 1560-1562 din Codul civil, se precizeaza:

- art.1560

Comodatul este un contract prin care cineva împrumuta altuia un lucru spre a se servi de dânsul, cu îndatorire de a-l înapoia. (Cod civil 1570).

- art.1561

Comodatul este esențial gratuit. (Cod civil 946).

- 1562

Împrumutătorul rămâne proprietarul lucrului dat împrumut. (Cod civil 1577).

Din textele de lege citate mai sus, se retine ca comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de el, cu indatorirea de a-l inapoia, acesta fiind esentialmente gratuit.

Comodatul nu creaza obligatii decat in sarcina comodatarului, astfel:

- conservarea bunului (art.1564 din Codul civil - *“Comodatarul este dator sa îngrijească, ca un bun proprietar, de conservarea lucrului împrumutat, și nu poate sa se servească decât la trebuința determinata prin natura lui, sau prin convenție, sub pedeapsa de a plati daune-interese, de se cuvine. (Cod civil 1080, 1429, 1430, 1599)”*).
- folosirea bunului conform destinației, in caz contrar fiind prevazute sanctiuni (art.1564 si 1565 din Codul civil - *“Dacă comodatorul se servește de un lucru la o alta trebuința, ori pentru un timp mai îndelungat decât se cuvine, atunci rămâne răspunzător de pierderea casunata, chiar prin caz fortuit. (Cod civil 1041, 1430, 1564, 1567, 1602)”*).
- suportarea cheltuielilor de folosinta (art.1569 din Codul civil - *“Comodatarul, făcând speze necesare la uzul lucrului împrumutat, nu poate cere înapoierea lor (Cod civil 1561, 1574)”*).
- restituirea lucrului (art.1560 din Codul civil - *“Comodatul este un contract prin care cineva împrumuta altuia un lucru spre a se servi de dânsul, cu îndatorire de a-l înapoia. (Cod civil 1570)”*).

In consecinta, un contract de comodat nu creaza decat obligatii de administrare in sarcina comodatarului, folosinta bunului se transmite cu titlul gratuit si vizeaza efectiv raporturile dintre comodatar si comodant.

Potrivit prevederilor art.48, alin.4, lit.d si alin.7, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare:

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;

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

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

Totodata, conform prevederilor pct.II, lit.B, pct.16 din Ordinul nr.1040 din 8 iulie 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:

16.” Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidenta contabila în partida simpla numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective, prin întocmirea Borderoului de achiziție (cod 14-4-13) sau a Notei de recepție și constatare de diferențe (cod 14-3-1/A), după caz, și a plății acestora pe baza de Dispoziție de plata-încasare către casierie (cod 14-4-4)”.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, se retine ca cheltuielile cu asigurarea unui bun care nu face parte din activele corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii, nu sunt deductibile la calculul venitului impozabil, acestea fiind considerate cheltuieli facute in scop personal.

In cazul de fata, mijlocul de transport aflat in folosinta x Onesti, in baza unui contract de comodat, nu face parte din patrimoniul afacerii intrucat acesta nu are calitatea de proprietar al bunului, Acest mijloc de transport este doar un bun imprumutat de x cu scopul de a se folosi de el, cu indatorirea de a-l inapoia.

Calitatea de proprietar al bunului o are domnul x ca persoana fizica, iar cheltuielile mentionate in contractul de comodat sunt cheltuieli facute in scop personal.

Din nota explicativa data de reprezentantul legal al contribuabilului x, reiese ca inregistrarea in contabilitate a asigurarii auto pentru autoturismul care nu face parte din patrimoniu x x Onesti s-a facut datorita faptului ca autoturismul fusese inchiriat pentru activitatea x x Onesti.

Avand in vedere cele prezentate mai sus si intrucat autoturismul AUDI A3, nu apartine patrimoniului x x Onesti, in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca, cheltuielile reprezentand asigurarea auto aferente acestuia in suma totala de x lei sunt nedeductibile fiscal la determinarea bazei impozabile aferente impozitului pe venit.

➤ x lei – cheltuieli reprezentand contravaloare combustibil achizitionat dupa data de 01.05.2009, prezentate detaliat in anexa nr.12 la raportul de inspectie fiscala, stabilite ca fiind nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.1¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare, in care se precizeaza:

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

1¹) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, 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 si care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază si protecție, curierat, transport de personal la si de la locul de desfășurare a activității, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări si 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 scolilor de soferi.

Potrivit pct.39¹ din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

39¹. Termenii si expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. l¹) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI «Taxa pe valoarea adăugată»."

La pct.45¹ din același act normativ se stipulează:

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii si expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la si de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la si de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la si de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la si de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport si există un acord colectiv între angajator i angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

Având în vedere prevederile legale citate mai sus în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor reprezentând c/v combustibil, se reține ca în conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.l¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile de la data de 01.05.2009, nu sunt cheltuieli deductibile la calculul venitului impozabil în perioada 1 mai – 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehicule rutiere care nu sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane cu excepțiile prevăzute în situațiile în care vehiculele se înscriu în oricare dintre categoriile prevăzute la pct.1-3 al punctului 1¹ al articolului mai sus citat.

Referitor la combustibilul achiziționat după data de 1 mai 2009, în nota explicativă data domnul x, declară ca acesta a fost achiziționat pentru autoturismul marca AUDI A3 în vederea deplasării la sediul și la domiciliul debitorilor.

Facem mențiunea ca x, nu are calitatea de salariat în cadrul x Onesti, iar autoturismul marca AUDI A3, nu este utilizat exclusiv pentru curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității contrar prevederilor art.48, alin.7, lit.l¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, întrucât persoana impozabilă pe lângă activitatea de executor judecătoresc care a făcut obiectul inspecției fiscale mai deșoară și alte activități – lichidări judiciare sub formă de asociere între persoane fizice.

Fată de cele mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au procedat corect prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor reprezentând contravaloare combustibil achiziționat după data de 01.05.2009, prezentate detaliat în anexa nr.12.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de x lei, in conformitate cu prevederile art.120 din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie au calculat in mod legal majorari de intarziere(dobanzi) in suma de x lei, stabilite pana la data de 27.04.2011.

Totodata, in conformitate cu prevederile art.120¹ din OG nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a obligatiei fiscale, organele de inspectie au calculat o penalitate de intarziere de 15% in suma de x lei , stabilite pana la data de 27.04.2011.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina x obligatii fiscale datorate bugetului de stat in suma totala de x lei, reprezentand: x lei – TVA, x lei – dobanzi aferente TVA si x lei – penalitati de intarziere aferente TVA.

Perioada supusa inspectiei fiscale este 19.03.2008 – 31.12.2010.

In fapt, prin contestatia formulata, petenta sustine ca prin nededucerea cheltuielilor aferente desfasurarii activitatii – referitor la carburanti, organele de inspectie fiscala au eliminat si deducerea cheltuielilor legate de TVA aferenta acestor cheltuieli si au dispus obligarea biroului la plata acesteia, care ar fi fost dedusa in opinia acestora in mod nelegal.

Prin decizia de impunere nr.x, organele de inspectie fiscala ale AIF Bacau au stabilit in sarcina societatii pentru perioada 19.03.2008 – 31.12.2010, o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de **x lei** .

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca x Onesti a inregistrat in evidenta contabila o diferenta de TVA in suma de x lei, aferenta achizitiilor de combustibil pentru perioada 01.05.2009 – 31.12.2010,(prezentate in anexa nr.12 si anexa nr.13) contrar prevederilor art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, conform prevederilor art.145¹ din Legea nr.571/2003:

1) “ În cazul vehiculelor 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, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) 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;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

(2) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului.

(3) Prevederile alin. (1) și (2) nu se aplică pentru avansurile care au fost achitate înainte de data de 1 mai 2009 pentru valoarea totală sau parțială a vehiculelor rutiere motorizate, dacă livrarea acestora intervine după data de 1 mai 2009 inclusiv.

La pct.45¹(2) din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal se precizeaza:

(2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.

Ori, activitatea efectuată de x Onesti, nu se încadrează în prevederile mai sus menționate, întrucât serviciile prestate de acesta nu sunt direct condiționate de utilizarea autoturismului marca AUDI A3.

Așa cum s-a precizat și la cap.III, pct.1 din prezenta, referitor la Impozitul pe venit, domnul x, nu are calitatea de salariat în cadrul x Onesti, iar autoturismul marca AUDI A3, nu este utilizat exclusiv pentru curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității contrar prevederilor art.48, alin.7, lit.1¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, persoana impozabilă pe lângă activitatea de executor judecătoresc care a făcut obiectul inspecției fiscale mai desfășurând și alte activități – lichidări judiciare sub forma de asociere între persoane fizice.

Având în vedere cele mai sus prezentate, corect organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana impozabilă, nu poate beneficia de deducerea TVA în suma de x lei, aferentă achizițiilor de combustibil efectuate în perioada 01.05.2009 – 31.12.2010.

Pentru TVA de plata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate in mod legal majorari de intarziere in suma de x lei, pentru perioada 27.07.2009 – 27.04.2011.

In conformitate cu prevederile art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, pentru plata cu intarziere a obligatiei fiscale, organele de inspectie au calculat o penalitate de intarziere de 15% in suma de x lei (x lei * 15%).

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor pct.II, lit.B, pct.16 din Ordinul nr.1040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice, pct.45¹(2) din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, a art.48, alin.4, lit.d, alin.7, lit. a si lit.l¹, art.145¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.120, art.120¹ si art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare,se:

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de x pentru suma de x lei, reprezentand:

- x lei – impozit pe venit din activitati independente.
- x lei – dobanzi aferente impozitului pe venit din activitati independente.
- X lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit din activitati independente.
- x lei – TVA.
- x lei - dobanzi aferente TVA.
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

