

DECIZIA NR. 182

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia finantelor publice a orasului Predeal privind solutionarea contestatiei formulata de catre PFA-Biroul Notarului Public.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de control din cadrul Administratiei finantelor publice a orasului Predeal in Raportul de inspectie fiscala privind urmatoarele:

- diferenta de venit net pe anul 2002
- diferenta de venit net pe anul 2003
- diferenta de venit net pe anul 2004
- diferenta de taxa pe valoarea adaugata
- dobinzi de intarziere aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art 176 alin.1 din OG 92/2003-privind Codul de procedura fiscala.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Petenta, contesta sumele stabilite prin Raportul de inspectie fiscala, motivand urmatoarele:

1)- In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2002.

a)-Referitor la suma reprezentand cheltuieli pentru protocol, care potrivit organelor de control depasesc limita admisa de 0.25%, considerate a fi nedeductibile fiscal, petenta sustine ca in timpul controlului nu s-au prezentat detaliat sumele retinute de organele fiscale drept cheltuieli de protocol, iar Raportul de inspectie fiscala a fost transmis prin posta, motiv pentru care petenta nu este de acord cu suma mentionata.

b)-In ce priveste suma, reprezentand cheltuieli cu achizitionarea de materiale, piese de schimb, prestari servicii, pe baza de bonuri fiscale, neinsotite de facturi fiscale, considerate ca fiind nedeductibile fiscal, petenta sustine ca in timpul controlului organele fiscale nu au prezentat documente cu sumele retinute ca fiind nelegale, iar Raportul de inspectie fiscala a fost transmis prin posta, motiv pentru care petenta nu este de acord cu suma respectiva.

c) -In ce priveste suma, reprezentand cheltuieli cu avansul si ratele achitate conform contractului de leasing financiar, considerate de organele de control ca fiind nedeductibile fiscal, petenta sustine ca obiectul contractului de leasing mentionat il constituie cedarea dreptului de folosinta asupra unui autoturism, contractul mentionat fiind un contract de prestari servicii, pentru serviciul prestat de Societatea bancara,

Biroul Notarului Public, platind acestuia sumele cu titlu de redeventa asa cum rezulta si din scadentatul de plati prezentat in anexa .

Totodata petenta sustine ca de la data achizitionarii si pana la data controlului, autoturismul a fost folosit in scopul obtinerii de venituri din activitatea notariala si ca urmare potrivit prevederilor art.10, pct.a), din OG 73/1999, cheltuielile aferente veniturilor sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, iar cheltuielile cu redeventa nu sunt enumerate ca fiind nedeductibile fiscal la art.16, alin.4, din OG 73/1999-privind impozitul pe venit.

De asemenea petenta sustine ca pe perioada derularii contractului de leasing, autoturismul, nu s-a aflat in proprietatea Biroului notarial, ramanand in proprietatea Societatii bancare, fiind dat in concesiune sau in locatie Biroului notarial, iar potrivit art.11, alin.2 din Legea 15/1994-republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, invocat in Raportul de inspectie fiscala, amortizarea acestuia se calculeaza de catre agentul economic care il are in proprietate respectiv in cazul de fata Societatii bancare.

2)- In ce priveste suma, reprezentand diferenta de venit net aferenta anului 2003.

a) Petenta contesta suma, reprezentand cheltuieli de protocol, considerate de organele fiscale ca fiind nedeductibile fiscal, intrucat depasesc limita admisa de 0.25% prevazuta de art.15, alin.4, lit d), din OG 73/1999 privind impozitul pe venit, motivand faptul ca in anul 2003 aceasta limita a fost reglementata de prevederile art.4, pct. d) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit.

b) Petenta contesta suma reprezentand cheltuieli cu achizitionarea de materiale, piese de schimb, prestari servicii pe baza de bonuri fiscale, neinsotite de facturi fiscale, motivand faptul ca in timpul controlului, nu s-au prezentat documentele cu sumele retinute de organele de control ca fiind nedeductibile fiscal.

c) Referitor la suma, reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente realizarii venitului conform art.10, pct.1, lit. b) din OG 73/1999 privind impozitul pe venit, petenta sustine ca in anul 2003 prevederile OG 73/1999 nu erau aplicabile, iar conform art.10, lit.a) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, sunt deductibile cheltuielile efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente.

In concret, petenta sustine ca bicicleta, a fost achizitionata cu acte legale si folosita de angajatii Biroului notarial, pentru efectuarea deplasarilor scurte in interes de serviciu.

Stofa, a fost folosita la reconditionarea mobilierului din cadrul Biroului notarial, respectiv pentru scaunele din sala de asteptare.

Abonamentul, pentru salariata Biroului notarial, a fost suportata pe cheltuielile Biroului notarial, intrucat in perioada Septembrie- Noiembrie 2003, persoana respectiva nu a locuit in Predeal, avand locuinta in Brasov, fiind nevoita sa faca naveta .

d) Referitor la suma reprezentand rate platite la Societatea de Asigurari, pentru asigurarea de viata a notarului public, petenta sustine ca potrivit art.16, pct.4 din HG 54/2003-pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OG 7/2001 -privind impozitul pe venit, unde sunt enumerate cheltuielile nedeductibile fiscal, nu sunt

mentionate cheltuieli cu asigurarile de accidente sau de viata, iar conform principiului de drept se statueaza ca “ ceea ce legea nu interzice, este permis “

e) In ce priveste suma, reprezentand diferenta intre ratele achitate conform contractului de leasing financiar si dobinda achitata plus amortizarea aferenta autoturismului achizitionat, petenta sustine ca obiectul contractului mentionat se refera la cedarea dreptului de folosinta asupra autoturismului catre Biroul Notarului Public, proprietarul obiectului fiind Societatea bancara, Biroul notarului public platind acestuia sumele cu titlu de redeventa , acestea fiind deductibile fiscal, intrucat potrivit art.11, alin.2 din Legea 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale invocat in Raportul de inspectie fiscala de organele de control amortizarea acestuia se calculeaza de agentul economic care le are in proprietate, in cazul de fata Societatea bancara.

f) Petenta contesta suma, reprezentand diferenta dintre valoarea calculatorului achizitionat conform facturilor fiscale si amortizarea calculata, motivand faptul ca in baza facturilor mentionate s-au cumparat piese de schimb pentru repararea calculatoarelor existente si legarea acestora in retea.

3)- In ce priveste suma reprezentand diferenta de venit net aferenta anului 2004.

a) Petenta contesta suma, reprezentand cheltuieli cu materiale de constructii si manopera, motivand ca facturile respective reprezinta contravaloarea lucrarilor executate pentru Biroul notarial.

b) Petenta contesta suma, reprezentand diferenta dintre ratele achitate conform contractului de leasing financiar si dobinda achitata plus amortizarea anuala aferenta autoturismului, precizand aceleasi argumente prezentate la pct.1, lit.c) si pct.2, lit.e) al contestatiei.

4)- In ce priveste Taxa pe valoarea adaugata cu dobinzile de intarziere aferente si penalitatile de intarziere aferente.

Petenta contesta sumele mentionate care provin din facturile excluse de la cheltuieli deductibile, motivand ca sumele inscrise in facturile respective sunt deductibile din punct de vedere legal.

Fata de constatările organelor de control in Raportul de inspectie fiscala contestatoarea este de acord cu diferenta de venit aferenta anului 2002 reprezentand impozit pe venit inregistrat eronat pe cheltuieli si cu suma reprezentand cheltuieli neaferente venitului, inregistrat pe cheltuieli in anul 2004, sume pe care petenta nu le contesta.

Ca urmare a celor prezentate, contestatoarea solicita anulara constatarilor contestate si refacerea Deciziilor de impunere pentru anii 2002, 2003 si 2004.

II. In Raportul de inspectie fiscala, organele fiscale din cadrul Administratiei finantelor publice Predeal au constatat urmatoarele:

1)- In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2002

Urmare verificarii efectuate pentru anul 2002, organele fiscale au stabilit o diferenta de venit net in fata de venitul net declarat de petenta.

Organele de control motiveaza ca aceasta diferenta de venit net provine din considerarea ca nedeductibile fiscal a urmatoarelor cheltuieli :

a)- cheltuieli de protocol care depasesc limita admisa de 0.25% prevazuta de art.15, alin.4, lit.d) din OG 73/1999 privind impozitul pe venit.

b)- cheltuieli cu achizitionarea de materiale, piese de schimb, prestari servicii, pe baza de bonuri fiscale, neinsotite de facturi fiscale pe numele Biroului Notarului public, pe care organele de control le-au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, in conformitate cu prevederile art.10, pct.1, lit.b) din OG 73/1999 privind impozitul pe venit.

c)- cheltuieli cu avansul si ratele achitate conform contractului de leasing financiar , pentru achizitionarea unui autoturism.

Cheltuielile cu avansul si ratele achitate, au fost considerate de organele fiscale ca fiind nedeductibile fiscal, intrucat in cazul leasingului financiar, utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar si are dreptul sa deduca pe cheltuieli dobinda si amortizarea bunului respectiv care face obiectul contractului de leasing, conform art.11, alin.2 din Legea 15/1994 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale.

2)- In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2003.

Urmare verificarii efectuate, pe perioada mentionata , organele fiscale au stabilit o diferenta de venit net, fata de venitul net declarat de petenta.

Organele de control motiveaza ca aceasta diferenta de venit provine din considerarea ca nedeductibile fiscal a urmatoarelor cheltuieli:

a)- cheltuieli de protocol care depasesc limita admisa de 0.25% prevazuta de art.15. alin.4, lit.d) din OG 73/1999 privind impozitul pe venit.Organele de control prin referatul intocmit, motiveaza ca in mod eronat in Raportul de inspectie fiscala au facut referire la prevederile OG 73/1999, in loc de OG 7/2001, aplicabila pentru aceasta perioada, dar procentul de limitare a cheltuielilor de protocol este acelasi 0.25% , astfel incat sumele nu se modifica.

b)- cheltuieli cu aprovizionarea de materiale, piese de schimb, prestari servicii, neinsotite de facturi fiscale, pe care organele de control le-au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, intrucat nu indeplinesc conditiile pentru a fi considerate documente justificative pentru a putea fi inregistrate in evidenta contabila, conform prevederilor art.13, 14 si 15 din OMF 58/2003 pentru aplicarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoane fizice.

c)- cheltuieli pe care organele de control le-au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, conform art.10, pct.1, lit.b) din OG 73/1999 privind impozitul pe venit, intrucat nu sunt aferente realizarii venitului, respectiv: bicicleta, stofa si abonament RATB .

Organele de control prin referatul intocmit precizeaza ca in mod eronat in Raportul de inspectie fiscala au facut referire la prevederile OG 73/1999, in loc de OG 7/2001 privind impozitul pe venit, aplicabila pentru aceasta perioada, dar prevederile sunt aceleasi, astfel incat sumele stabilite nu se modifica.

d)- cheltuieli cu ratele platite la Societatea de Asigurari, pentru asigurarea de viata a notarului public, pe care organele de control au considerat-o ca nedeductibila fiscal, conform art.16, pct.2 din HG 54/2003 privind Normele metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit, aceste cheltuieli nefiind cuprinse la cheltuieli deductibile.

e)- cheltuieli reprezentand, diferenta intre ratele achitate conform contractului de leasing financiar si dobinda achitata plus amortizarea anuala a autoturismului achizitionat, suma considerata de organele de control ca fiind nedeductibila fiscal, intrucat in cazul leasingului financiar, utilizatorul are dreptul sa deduca pe cheltuieli numai dobinda si amortizarea bunului respectiv, conform art.11, alin.2 din Legea 15/1994 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale.

f)- cheltuieli reprezentand, diferenta intre valoarea calculatorului achizitionat si amortizarea calculata, intrucat facturile fiscale, contin componente ale calculatorului respectiv: monitor, unitate centrala si nu piese de schimb si ca urmare nu pot fi trecute direct pe cheltuieli, conform prevederilor Legii 15/1994 mentionata.

3)- In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2004.

In urma verificarii efectuate asupra perioadei mentionate, organele de control au stabilit o diferenta de venit net, fata de enitul net declarat de petenta.

Organele fiscale, motiveaza ca aceasta diferenta de venit net provine din urmatoarele cheltuieli considerate ca fiind nedeductibile fiscal:

a)- cheltuieli cu materiale de constructii plus manopera, considerate nedeductibile fiscal, intrucat petenta nu a prezentat deviz de lucrari care sa confirme ca lucrarile de investitii au fost efectuate la sediul Biroului Notarului Public.

Din verificarea efectuata, organele fiscale au constatat ca petenta are in constructie un imobil .

b)- cheltuieli reprezentand, diferenta intre ratele achitate, conform contractului de leasing financiar si dobinda achitata plus amortizarea anuala aferenta autoturismului achizitionat, considerate de organele de control ca fiind nedeductibile fiscal, intrucat in cazul leasingului financiar, utilizatorul are dreptul sa deduca pe cheltuieli numai dobinda si amortizarea bunului respectiv, conform art.11 alin.2 din Legea 15/1994 republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale.

4)-In ce priveste taxa pe valoarea adaugata, cu dobinzile de intarziere aferente si penalitatile de intarziere aferente.

Urmare verificarii efectuate, organele fiscale au constatat ca incepand cu data de 03.11.2003, petenta devine platitoare de taxa pe valoarea adaugata, conform certificatului de inregistrare fiscala .

Pentru un numar de 4 facturi fiscale excluse de la cheltuieli deductibile, organele fiscale au calculat o taxa pe valoarea adaugata de plata, la care au calculat dobinzi si penalitati de intarziere , conform situatiei anexa la Raportul de inspectie fiscala.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.01.2002- 31.12.2004

Verificarea a fost efectuata in baza cererii contribuabilei inregistrata la Administratia Finantelor Publice Predeal si conform prevederilor art.99 alin.2 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Obiectul de activitate al contribuabilei consta in Birou notarial public, forma juridica- persoana fizica autorizata, care isi exercita activitatea de notar public in baza Ordinului Ministrului Justitiei nr. 971/C din 05.07.1996, activitate desfasurata in baza Legii notarilor publici si a activitatii notariale nr.36/1995 si a prevederilor Ordinului Ministrului justitiei nr.710/C din 05.07.1995 pentru adoptarea Regulamentului de punere in aplicare a Legii notarilor publici si a activitatii notariale nr.36/1995.

In fapt in perioada verificata contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila o serie de cheltuieli pe care le-a considerat ca fiind aferente activitatii Biroului notarial si aferente veniturilor obtinute.

Urmare verificarii efectuate, organele de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice Predeal, au constatat ca parte din aceste cheltuieli nu pot fi considerate ca deductibile fiscal, intrucat nu respecta prevederile legale, in speta OG 73/1999 si OG 7/2001- privind impozitul pe venit si ca urmare au refacut Deciziile de impunere anuala pentru anii 2002, 2003 si 2004, stabilind diferente de venit net pentru anul 2002, pentru anul 2003 si pentru anul 2004.

De asemenea au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata la care au calculat dobinzi si penalitati de intarziere .

Ca urmare Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, prin Biroul de solutionare a contestatiilor, urmeaza a se pronunta daca cheltuielile efectuate si contestate de petenta, pe perioada anilor 2002, 2003 si 2004 sunt deductibile sau nedeductibile fiscal si pe cale de consecinta daca masurile dispuse de organele fiscale de refacere a deciziilor de impunere anuale, pentru anii 2002, 2003 si 2004 sunt justificate si in conformitate cu prevederile legale in speta.

1)- In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2002, se retin urmatoarele:

a)- Referitor la suma reprezentand cheltuieli de protocol care depasesc limita admisa de 0.25%, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.16, alin4, lit.d) din OG 73/1999 privind impozitul pe venit, preluata si de art.16, alin.4, lit.d) din OG

7/2001 privind impozitul pe venit aprobată cu modificări prin Legea 493/2002 care precizează:

“ 4-Nu sunt cheltuieli deductibile:

d)-cheltuieli pentru protocol, care depasesc limita de 0.25 % aplicata asupra bazei de impozitare conform alin.5 “

Motivatiia contestatoarei, conform careia nu a fost in posesia Raportului de inspectie fiscala si a anexelor la acesta , nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat controlul s-a desfasurat la sediul contribuabilei in perioada 06.06.2005- 14.06.2005, iar Raportul de inspectie fiscala a fost expediat prin posta la data de 29.06.2005, conform confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei.

De asemenea la terminarea controlului, contestatoarea si-a exprimat punctul de vedere potrivit art.9 alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, prin care sustine ca nu are de facut obiectiuni la cele constatate de catre organele de control fiscal, pentru controlul efectuat cuprinzand perioada 01.01.2002-31.12.2004, conform anexei , semnata si stampilata de petenta la data de 14.06.2005, anexata la dosarul cauzei.

Ca urmare a celor prezentate, se constata ca sustinerile petentei sunt neintemeiate, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

b)- Referitor la suma reprezentand cheltuieli cu achizitionarea de materiale, piese de schimb, prestari servicii, pe baza de bonuri fiscale, neinsotite de facturi, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.10, alin.1, lit.a) din OG 7/2001 aprobată cu modificări prin Legea 493/2002 privind impozitul pe venit care precizează următoarele:

“ a)- Cheltuielile aferente veniturii sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate prin documente.

b)- Sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente veniturii.”

Din continutul Raportului de inspectie fiscala, se constata ca in perioada anului 2002, contestatoarea a efectuat o serie de cheltuieli reprezentand : tigari, bauturi alcoolice, medicamente, confectii, incaltaminte, plata contravalorii facturilor de energie electrica a persoanei fizice, cheltuieli care nu au nici o legatura cu activitatea desfasurata de contribuabila.

Conform art.10, alin.1, lit.c) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit aprobat cu modificări prin Legea 493/2002, se prevede:

“ Cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente veniturii, in limitele prevazute de legislatia in vigoare dupa caz.”

Totodata prin OMF 58/23.01.2003, pentru aprobarea Normelor Metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, sunt prevazute elementele principale pe care trebuie sa le indeplineasca un document pentru a putea fi inregistrat in evidenta contabila, astfel:

“ art.13 - Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in evidenta contabila, dobindind astfel calitatea de document justificativ.

art.14-Documentele justificative trebuie sa cuprinda următoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului

- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa
- numarul documentului si data intocmirii acestuia, etc.

art.15- Documentele care stau la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla, pot dobindi calitatea de document justificativ, numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevezute de normele legale in vigoare.”

Intrucat, cheltuielile respective au fost efectuate pe baza de bonuri fiscale, neinsotite de facturi fiscale pe numele persoanei fizice autorizate respectiv Biroul Notarului Public, in conformitate cu prevederile legale enuntate, contestatoarea nu poate beneficia de dreptul de deducere a acestor cheltuieli la determinarea impozitului pe venitul global.

Ca urmare, avand in vedere aspectele prezentate si intrucat sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate, urmeaza a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

c)- Referitor la suma reprezentand cheltuieli cu avansul si ratele achitate conform contractului de leasing financiar, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.2, lit.e) din OG 51/1997 republicata privind operatiunile de leasing si societatile de leasing care precizeaza:

“ e)- Leasingul financiar este operatiunea de leasing care indeplineste una sau mai multe dintre urmatoarele conditii:

1- riscurile si beneficiile aferente dreptului de proprietate trec asupra utilizatorului din momentul incheierii contractului de leasing.

2- partile au prevazut expres ca la expirarea contractului de leasing se transfera utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului.”

Din textul de lege invocat, rezulta ca in cazul leasingului financiar, utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, avand dreptul sa deduca pe cheltuieli doar amortizarea bunului respectiv si dobinda aferenta.

Ca urmare se constata ca masurile dispuse de organele de control sunt in conformitate cu prevederile legale enuntate si pe cale de consecinta se va respinge contestatia petentei si pentru aceasta suma.

2)-In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2003, se retin urmatoarele:

a)- Referitor la suma , reprezentand cheltuieli de protocol care depasesc limita admisa de 0.25 %, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.16, alin.4, lit.d), din OG 7/2001 aprobata cu modificari prin Legea 493/2002 privind impozitul pe venit care precizeaza:

“ 4- Nu sunt cheltuieli deductibile:

d)- cheltuieli pentru protocol, care depasesc limita de 0.25 %, aplicata asupra bazei calculate conform alin.5”

Motivatia contestatoarei potrivit careia, in anul 2003 aceasta limita a fost reglementata de prevederile art.16, alin.4, lit.d) din OG 7/2001 si nu de prevederile OG 73/1999, mentionata de organele de control in Raportul de inspectie fiscala, nu este justificata, intrucat prevederile art.15, alin.4, lit.d) din OG 73/1999, au fost preluate de art.16, alin.4, lit.d) din OG 7/2001 aprobata cu modificari prin Legea 493/2002 privind

impozitul pe venit si ca urmare sumele excluse de la cheltuieli deductibile nu se modifica, procentul de limitare pentru cheltuielile de protocol fiind acelasi, 0.25 %.

Avand in vedere aspectele precizate, se va respinge contestatia petentei si pentru acest capat de cerere.

b)- Referitor la suma reprezentand cheltuieli cu aprovizionarea de materiale, piese de schimb, prestari servicii, neinsotite de facturi, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.10, alin.1, lit.a si b din OG 7/2001 privind impozitul pe venit care prevede:

“ a)- Cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate prin documente.

b)- Sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului.”

Din continutul Raportului de inspectie fiscala, se constata ca in perioada anului 2003, contestatoarea a efectuat o serie de cheltuieli reprezentand : piese de schimb auto, materiale, electrice, feronerie, pe baza de bonuri neinsotite de facturi fiscale pe numele persoanei fizice autorizate, cheltuieli care nu au nici o legatura cu activitatea Biroului Notarului Public.

Conform art.10, alin.1, lit.c) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit aprobat cu modificari prin Legea 493/2002, se prevede:

“ Cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, in limitele prevazute de legislatia in vigoare dupa caz.”

Totodata prin OMF 58/23.01.2003, pentru aprobarea Normelor Metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, sunt prevazute elementele principale pe care trebuie sa le indeplineasca un document pentru a putea fi inregistrat in evidenta contabila, astfel:

“ art.13 - Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in evidenta contabila, dobindind astfel calitatea de document justificativ.

art.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, etc.*

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

Intrucat, cheltuielile respective au fost efectuate pe baza de bonuri fiscale, neinsotite de facturi fiscale pe numele persoanei fizice autorizate respectiv Biroul Notarului Public, in conformitate cu prevederile legale enuntate, contestatoarea nu poate beneficia de dreptul de deducere a acestor cheltuieli la determinarea impozitului pe venitul global.

Ca urmare, avand in vedere aspectele prezentate si intrucat sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate, urmeaza a se respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

c)- Referitor la suma reprezentand cheltuieli cu achzitionarea unei biciclete , stofa si abonament RATB , cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.10, alin.1, lit.a si b din OG 7/2001 privind impozitul ppe venit care precizeaza:

“ 1)-In vederea determinarii venitului net ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplica urmatoarele reguli:

a)-cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate prin documente.

b)-sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului.”

Motivatia contestatoarei potrivit careia, bicicleta si stofa au fost folosite in interesul Biroului notarial, pentru deplasari scurte in teren, respectiv pentru reconditionarea mobilierului din cadrul Biroului notarial, nu sunt intemeiate, intrucat petenta nu prezinta documente din care sa rezulte cele sustinute, conform prevederilor legale enuntate.

Totodata potrivit art.16, pct.2, din HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit se precizeaza:

“ Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a)- sa fie efectuate in interesul direct al activitatii.

b)- sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente.”

In ce priveste abonamentul RATB, sunt incidente prevederile art.16, pct.2 din HG 54/2003 mentionata mai sus care prevede:

“ Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuieli de delegare, detasare si deplasare: cheltuieli reprezentand indemnizatia de delegare, detasare in tara si in strainatate sunt de deductibile in limitele prevazute de legislatia privind impozitul pe profit, respectiv in limita a 2.5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice.”

Ca urmare prin art.16 din HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit, sunt precizate in mod expres cheltuielile deductibile care pot fi deduse si nu este permisa extinderea lor prin analogie, conform principiului invocat de petenta potrivit caruia “ ceea ce legea nu interzice este permis.”

In consecina se constata ca si pentru acest capat de cerere sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate, motiv pentru care se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

d)- Referitor la suma reprezentand rate platite la Societatea de Asigurari, pentru asigurarea de viata a notarului public, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.16, pct.2 din HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit aprobata cu modificari prin Legea 493/2002, conform caruia:

“ Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuieli cu primele de asigurare care privesc imobiliarile corporale si necorporale, inclusiv pentru stocurile detinute, precum si cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale si risc profesional si impotriva accidentelor de munca.”

Din textul de lege enuntat rezulta ca sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale si risc profesional si impotriva accidentelor de munca si nicidecum cheltuieli cu asigurarile de viata, motiv pentru care se va respinge contestatia petentei si pentru aceasta suma.

e)- Referitor la suma reprezentand diferenta intre ratele achitate conform contractului de leasing financiar si dobinda achitata plus amortizarea calculata pentru bunul achizitionat, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.2, lit.e) din OG 51/1997 republicata privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, prezentat si la Cap.III, pct.1, lit.c) din prezenta decizie, conform careia se precizeaza urmatoarele:

“ e)- Leasingul financiar este operatiunea de leasing care indeplineste una sau mai multe dintre urmatoarele conditii:

1- riscurile si beneficiile aferente dreptului de proprietate trec asupra utilizatorului din momentul incheierii contractului de leasing.

2- partile au prevazut expres ca la expirarea contractului de leasing se transfera utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului.”

Ca urmare se constata ca in cazul leasingului financiar, utilizatorul are dreptul sa deduca pe cheltuieli doar dobinda si amortizarea bunului respectiv si nicidecum ratele achitate, utilizatorul fiind tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar.

Se constata ca fiind neintemeiate sustinerile petentei, motiv pentru care se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

f)- Referitor la suma reprezentand diferenta intre valoarea calculatorului achizitionat si amortizarea calculata , sunt incidente prevederile art.16, alin.4, lit.g) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit care precizeaza:

“ 4- Nu sunt cheltuieli deductibile:

g)- cheltuieli de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.”

Din documentele prezentate la dosarul cauzei, a rezultat ca, petenta a achizitionat un calculator, impreuna cu componentele acestuia respectiv monitor, unitate centrala etc., care constituie un bun amortizabil si nicidecum piese de schimb asa cum sustine contestatoarea, aspect mentionat si in Raportul de inspectie fiscala.

Prin urmare se constata ca organele fiscale au procedat in mod legal, necordand dreptul de deducere pe cheltuieli pentru toata valoarea bunului achizitionat ci doar amortizarea lunara , stabilita conform situatiei anexa si in conformitate cu prevederile art.10, alin.c) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit aprobat cu modificari prin Legea 493/2002 care precizeaza:

“ Cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, in limitele prevazute de legislatia in vigoare, dupa caz....Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile in conditiile in care calculul se efectueaza conform legislatiei in materie.”

Avand in vedere aspectele prezentate si intrucat sustinerile petentei sunt neintemeiate urmeaza a se respinge contestatia petentei si pentru acest capat de cerere.

3)-In ce priveste diferenta de venit net aferenta anului 2004, se retin urmatoarele:

a)- Referitor la suma reprezentand cheltuieli cu materiale de constructii plus manopera, sunt incidente prevederile art.49, alin.4, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

“ 4- Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse sunt:

a)- sa fis efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente. “

In sustinerea contestatiei, petenta nu prezinta documente prin care sa dovedeasca ca materialele de constructii achizitionate au fost folosite pentru sediul Biroului notarial, respectiv deviz de lucrari.

Organele de control prin Raportul de inspectie fiscala intocmit, au constatat ca petenta are in constructie un imobil si ca urmare cheltuielile cu materialele de constructii nu pot fi deductibile la determinarea impozitului pe venit, conform prevederilor art.49, alin.7, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza urmatoarele:

“ 7- Nu sunt cheltuieli deductibile

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

Se constata ca si pentru acest capat de cerere, sustinerile contestatoarei sunt neintemeiate, motiv pentru care se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

b)- Referitor la suma reprezentand diferenta intre ratele achitate conform contractului de leasing financiar si dobinda achitata plus amortizarea anuala a bunului achizitionat, sunt incidente prevederile art.6, alin.2, lit.a) si b) din OG 51/1997 republicata privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, care precizeaza urmatoarele:

“ Contractul de leasing financiar trebuie sa cuprinda pe langa elementele prevazute la alin.1 urmatoarele:

a)-valoarea initiala a bunului

b)- clauza privind dreptul de optiune al utilizatorului cu privire la cumpararea bunului si la conditiile in care acesta poate fi exercitat.”

De asemenea , conform art.20 lit.b) si c) din acelasi act normativ se precizeaza:

“ b)-Pentru leasingul financiar rata de leasing va fi calculata tinindu-se seama de valoarea de intrare si de dobinda de leasing aferenta, esalonata pe perioada derularii contractului: achizitiile de mijloace fixe sunt tratate ca investitii, fiind supuse amortizarii in conformitate cu actele normative in vigoare.

c)-Calculul si evidentierea amortizarii bunului ce face obiectul contractului se vor efectua in cazul leasingului operational, de catre finantator, iar in cazul leasingului financiar, de catre utilizator.”

Avand in vedere aspectele prezentate, urmeaza a se respinge contestatia petentei si pentru acest capat de cerere.

4- In ce priveste taxa pe valoarea adaugata, cu dobinzile si penalitatile de intarziere aferente se retin urmatoarele:

Din documentele prezentate la dosarul cauzei, se constata ca petenta devine platitoare de taxa pe valoarea adaugata, incepand cu data de 03.11.2003, conform certificatului de inregistrare fiscala.

Pentru un numar de 4 facturi fiscale, excluse de la cheltuieli deductibile, organele fiscale au calculat o taxa pe valoarea adaugata de plata, la care au calculat dobinzi si penalitati de intarziere.

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.145, alin.7, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

“ 7- Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata pentru:

a)- bunuri/servicii achizitionate de furnizori/prestatori in contul clientilor si care apoi se deconteaza acestora.”

Avand in vedere faptul ca facturile respective au fost excluse de la cheltuieli deductibile nefiind aferente veniturilor obtinute, nici taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa, conform prevederilor legale enuntate.

Asadar se constata ca organele de control au procedat in mod legal, stabilind in sarcina contestatoarei o taxa pe valoarea adaugata de plata, pentru care se va respinge contestatia petentei si pentru acest capat de cerere.

In ce priveste dobinzile si penalitatile de intarziere sunt incidente prevederile art.114 alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala care precizeaza:

“ 1- Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobinzi si penalitati de intarziere.”

Ca urmare, urmeaza a se respinge contestatia contestatoarei si pentru obligatiile stabilite de organele fiscale cu titlu de dobinzi si penalitati de intarziere.

Avand in vedere aspectele prezentate in continutul deciziei, urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru suma reprezentand diferenta de venit net aferenta anului 2002, reprezentand diferenta de venit net aferenta anului 2003, reprezentand diferenta de venit net aferenta anului 2004, diferenta de taxa pe valoarea adaugata, reprezentand dobinzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Urmare diferentelor de venit net stabilite de organele fiscale, au fost refacute Deciziile de impunere anuale dupa cum urmeaza: pentru anul 2002 s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus, pentru anul 2003 s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus, iar pentru anul 2004 Decizia de impunere anuala urmeaza a se comunica petentei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.185 alin.1 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG 92/2003 se:

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de petenta Biroul Notarului Public pentru sumele stabilite reprezentand:

- diferenta de venit net pe anul 2002
- diferenta de venit net pe anul 2003
- diferenta de venit net pe anul 2004
- diferenta de taxa pe valoarea adaugata
- dobinzi de intarziere aferente TVA
- penalitati de intarziere aferente TVA

Prezenta Decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.