

DECIZIA NR.80/ 04.2012

privind cercetarea contestatiei formulate de Cabinet de avocat X din Tg-Jiu, jud.Gorj, înregistrata la DGFP Gorj sub nr.....02.2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP Gorj a fost sesizat de AIF Gorj-Serviciul Persoane Fizice Inspectie Fiscala 2, prin adresa nr.....2012, inregistrata la DGFP Gorj sub nr.....2012 asupra contestatiei formulate de Cabinet de avocat X din Tg-Jiu, jud.Gorj.

Contestatia este formulata împotriva Deciziilor de impunere nr.....2011 si nr.....2011 privind obligatiile fiscale de plata stabilite suplimentar de inspectia fiscala, pentru suma totala de....lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe venit aferent anului 2010
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata .
- ... lei - accesorii aferente

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG nr.92/ 2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata .

Constatând ca in speta sunt îndeplinite dispozitiile art.205 si art.209 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , DGFP Gorj este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de Cabinet de avocat X din Tg-Jiu, jud.Gorj.

I. Contestatia este formulata de Cabinet de avocat X împotriva Deciziilor de impunere nr.....2011 si nr.....2011 emise de catre organele de inspectie fiscala ale AIF Gorj-Serviciul Persoane Fizice 2, în baza Raportului de inspectie fiscala nr.....2011, considerând ca” organele de inspectie fiscala, în mod nelegal, nu au admis ca deductibile cheltuielile aferente carburantilor pentru autoturismul folosit pentru transportul personal la si de la locul de munca. Prin natura ei, activitatea noastra a avocatilor implica deplasarea de la domiciliul la locul de munca, iar în anul supus inspectiei fiscale contractele cabinetului au necesitat zeci de deplasari la Curtea de Apel Craiova, dar si deplasarea zilnica de la domiciliul reprezentantului X la instanta.(...)”

II. Din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala nr....2011, document care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr.....2011 si nr....2011, rezulta urmatoarele:

- Inspectia fiscala a avut ca obiectiv verificarea bazelor de impunere, legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor la bugetul de stat si a respectarii legislatiei fiscale de catre Cabinet de avocat X, pentru perioada 01.01.2008-31.12.2010.

Prin raportul de inspectie fiscala nr.9268/22.12.2011, la Cap.IV - Constatari privind impozitul pe venit - , respectiv, Cap.III - Taxa pe valoarea adaugata - , s-au consemnat :

ANUL FISCAL 2010

(...)

b) neacceptarea la deducere a sumei de 7.278 lei reprezentând diferența între valoarea cheltuielilor cu combustibilul deduse de către contribuabil în anul 2010 și valoarea acceptată la deducere de către echipa de control. Astfel, în conformitate cu prevederile art.48, alin.7, lit.1, din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, coroborat cu pct.39 din HG nr.488/30.04.2009, suma de ... lei, nu este deductibilă fiscal, ca urmare s-a stabilit o diferență de impozit de plată, în suma de ... lei. Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit s-au calculat accesoriile în suma de ... lei.

Referitor la TVA deductibilă

(...)

b) În urma inspecției fiscale s-a constatat că în mod eronat contribuabilul a dedus TVA combustibilului achiziționat începând cu data de 01.01.2010-31.10.2010. Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară, în suma de ... lei, fapt pentru care au calculat, o taxă pe valoarea adăugată aferentă, în suma de ... lei. Pentru neachitarea la termenele legale a TVA - ului suplimentar, s-au calculat accesoriile în suma de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere motivațiile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin:

DGFP Gorj este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală din cadrul AIF Gorj, au stabilit în conformitate cu prevederile legale, prin deciziile de impunere nr.... și nr..., încheiate în data de 22.12.2011, diferența de plată, în suma totală de ... lei, reprezentând:

- lei - impozit pe venit aferent anului 2010
- lei - taxă pe valoarea adăugată
- ...lei - accesoriile totale aferente impozit pe venit și TVA

Referitor la suma de 1.165 lei, reprezentând impozit pe venit și la suma de 3.932 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată

Organele de inspecție fiscală consideră cheltuielile în suma de ... lei, respectiv taxă pe valoarea adăugată în suma de ... lei, ca fiind nedeductibile fiscal, întemeindu-și măsura, în drept, pe prevederile art.48, alin.7, lit.1 și ale art.145¹, din Codul fiscal, așa cum au fost modificate prin OUG nr.34/2009, conform căruia nu intră în categoria cheltuielilor deductibile, în perioada 01.05.2009-31.12.2010, cheltuieli privind combustibilul pentru vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată de care să nu depășească 3.500 kg. și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

În opinia contribuabilului, cheltuielile cu combustibilul utilizat pentru deplasări la instanțele din țară, la sediul și domiciliul clienților, la expertize sunt deductibile fiscal, acestea intrând în excepția prevăzută la art.48, alin.7, lit.1, pct.1 din Codul fiscal "transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității", considerând că vehiculul pentru care solicită deducerea este utilizat pentru transport personal, în interesul afacerii.

Tratamentul fiscal pentru perioada incidentă speței este reglementat de prevederile art.48, alin.4 și alin.7, lit.1, din Codul fiscal, respectiv art.145¹, coroborat cu cele ale pct.39, din HG nr.488/30.04.2009, pentru completarea NM de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin HG 44/2004.

Astfel, art.48, alin.4, din Codul fiscal, stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

- a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;
- b) să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;
- c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

Art.48, alin.7, lit.1, din Codul fiscal, introdus prin OUG 34/2009, prevede categoriile de cheltuieli care nu sunt deductibile fiscal, limitate în timp, la perioada 01.05.2009 - 31.12.2010, astfel:

"1¹) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010 inclusiv, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului 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, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. 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;

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 școlilor de șoferi;

ART. 145¹

"Limitări speciale ale dreptului de deducere

(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: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vânzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

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

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plata, inclusiv pentru închirierea catre alte persoane, instruirea de catre scolile de soferi, transmiterea folosintei în cadrul unui contract de leasing financiar sau operational;

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

Pct.39 din HG nr.488/30.04.2009, pentru completarea N.M de aplicare Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004(completare data în aplicarea OUG nr.34/14.04.2009):

39¹. Termenii si expresiile prevazute la art. 48 alin. (7) lit. 1¹) pct. 1 au semnificatiile prevazute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI <<Taxa pe valoarea adugata>>."

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

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la si de la locul de desfasurare a activitatii reprezinta vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajatilor în scopul desfasurarii activitatii economice la si de la resedinta acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la si de la sediul angajatorului la locul în care se desfasoara efectiv activitatea sau la si de la resedinta angajatilor/locul convenit de comun acord la locul de desfasurare a activitatii, atunci când exista dificultati evidente de a gasi alte mijloace de transport si exista un acord colectiv între angajator si angajati prin care angajatorul se obliga sa asigure gratuit acest transport;

În conformitate cu normele legale precizate pentru ca petentul sa beneficieze de deducerea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata aferente consumului de combustibil utilizat de autoturismul proprietatea Cabinetului de avocat , nu este suficient ca acestea sa fie efectuate în scopul realizarii veniturilor, acestea trebuind, pentru perioada mai 2009-31 decembrie 2010, sa îndeplineasca cerintele impuse prin OUG nr.34/2009.

Din analiza textelor de lege mentionate,(art.48 alin. (7) lit. 1¹) coroborate cu normele de aplicare(pct. 45¹), art.145.1, rezulta conditiile cumulative pe care trebuie sa le îndeplineasca , A pentru a beneficia de dreptul la deducere prevazut ca exceptie de actul normativ si invocat de petent în contestatie. Astfel, în speta, dreptul la deducere de deducere este întemeiat în prezenta urmatoarelor elemente:

1.vehiculul pentru care se solicita deducerea sa fie utilizat exclusiv pentru transport de personal angajat la si de la locul de desfasurare a activitatii;

2.sa fie dovedita necesitatea efectuarii transportului si sa existe dificultati evidente de a gasi alte mijloace de transport;

3.exista un acord între angajator si angajati prin care angajatorul se obliga sa asigure transport gratuit;

4.obiectul de activitate al contribuabilului sa se regaseasca în exceptiile prevazute de lege ;

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine, ca în perioada 01.05.2009-31.12.2010, legiuitorul a limitat dreptul de deducere a cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata, cu combustibilul pentru vehicule rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv transportului rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând si scaunul soferului, cu exceptia, printre altele , a situatiei în care vehiculele sunt utilizate exclusiv pentru personal la si de la locul de desfasurare a activitatii.

Pentru a se încadra la exceptia mentionata anterior, petentul trebuie sa dovedeasca cu documente utilizarea exclusiva a vehiculului.În cazul în care acest lucru nu poate fi dovedit, vehiculul fiind utilizat partial pentru activitatile exceptate si partial pentru activitati care nu se regasesc la exceptiile prevazute de lege, petentul nu poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor cu combustibilul.

Pâna la finalizarea inspectiei fiscale si a prezentei decizii, petentul nu a prezentat documente cu privire la cheltuielile cu combustibilul, care sa justifice încadrarea la exceptii, respectiv:

- nu a demonstrat utilizarea exclusiva a vehiculului pentru transport la si de la locul de munca,

- nu are personal angajat cu contract de munca,

- nu prezinta documente legale care sa justifice consumul de combustibil, respectiv, ordine de deplasare, foi de parcurs, etc;

Fata de cele prezentate anterior, se retine ca organele de inspectie fiscala, în mod legal si corect, au diminuat cheltuielile cu combustibilul, în suma totala de ... lei, respectiv nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata, în suma de ... lei, drept pentru care urmeaza a se respinge ca neîntemeiata contestatia petentului pentru suma totala de ... lei, reprezentând impozit pe venit, în suma de .. lei si taxa pe valoarea adaugata, în suma de ... lei.

Referitor la majorarile de întârziere aferente impozitului pe venit si TVA se retine ca acestea reprezinta masura accesorie în raport cu debitul , si întrucât prin contestatia formulata, petentul nu a obiectat asupra modului de calcul al acestora, potrivit prevederilor art.119 din OG nr.92/2003, republicata- "(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere" si cum petentul datoreaza diferentele de impozit pe venit si de taxa pe valoarea adaugata, stabilite suplimentar, în suma totala de ... lei, datoreaza si accesoriile aferente, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiata contestatia cu privire la suma de ... lei, reprezentand accesorii.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei,în temeiul actelor normative citate , a art.210 (1) si art.216 (1)si art.218 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, propun respingerea , ca neîntemeiata a contestatiei formulata de Cabinet de avocat X din Tg-Jiu, pentru suma totala de ... lei, reprezentând:

- ..lei - impozit pe venit aferent anului 2010

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata .

- ... lei - accesorii totale aferente impozit pe venit si TVA

