

## DECIZIA nr. 48 / 2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.179 din O.G. nr.92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tulcea asupra contestației formulată de P.F.A. B. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr... cu privire la suma de ... lei RON reprezentând impozit pe venit, TVA, majorări și penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.177 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, în conformitate cu prevederile art. 176 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 176, art. 177 și art. 179 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta P.F.A. B. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale nr... întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr... prin care organul de control a stabilit că petenta are de plată la bugetul general consolidat o diferență de impozit pe venit în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei, majorări și penalități de întârziere în sumă de ... lei, motivând următoarele:

- Petenta consideră ca organul de control nu a respectat prevederile Codului de procedură fiscală, TITLU VII art. 94 lit. a) prin faptul că în Avizul de inspecție fiscală nr... instiinta contribuabilul că va efectua verificarea până la data de 31.12.2005 în timp ce verificarea s-a efectuat până la 31.12.2006.

- Deasemenea petenta susține că “ organul de control nu a respectat prevederile Codului de procedură fiscală, TITLU VII, art. 96, alin. (1) prin faptul că în mod eronat a extins inspecția fiscală pe perioada de prescripție a drepturilor de a stabili obligații fiscale fără a identifica nici una dintre situațiile prevăzute în Codul de procedură fiscală, TITLU VII, art. 96, alin. (3) și totodată a încadrat eronat contribuabilul în prevederile Codului de procedură fiscală, TITLU VII art. 96 alin. (2) care stipulează că “ La contribuabilii mari, perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1)” prin faptul că a început verificarea de la 01.01.2001.”

- Petenta menționează că “ organul fiscal în mod eronat a invocat prevederile art. 1182 Cod civil, atata timp cât art. 1191 Cod civil stipulează că “Donarea actelor juridice al căror obiect are o valoare ce depășește suma de 250 lei, chiar pentru depozit valutar, nu se poate face decât sau prin act autentic, sau prin act sub semnatura privată.”

Fata de cele relatate mai sus, petenta solicita anularea deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala impotriva carora a formulat contestatia.

II. Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr..., organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea au stabilit obligații fiscale suplimentare contestate de P.F.A. B. în sumă de ... lei RON reprezentând impozit pe venit ..., TVA ..., dobânzi si penalități de întârziere aferente ...

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr... a fost emisă in baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de --- și înregistrat la Administratia Finantelor Publice Tulcea sub nr. ---, prin care organul de inspectie fiscală a constatat că agentul economic are de plată la bugetul general consolidat obligații fiscale suplimentare în sumă de ... lei RON reprezentând impozit pe venit si TVA.

Pentru neplata in termen a obligațiilor fiscale suplimentare menționate mai sus, s-au calculat dobânzi si penalități de întârziere aferente in suma de ... lei.

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

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea au stabilit in conformitate cu prevederile legale in sarcina P.F.A. B, o diferență de plată la bugetul general consolidat in suma de ... lei RON reprezentând impozit pe venit, TVA, dobânzi si penalități de întârziere aferente.**

**In fapt**, organul fiscal din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea din cadrul D.G.F.P. Tulcea, in baza OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală si HG 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003, a efectuat inspectia fiscala generala la contribuabilul P.F.A. B.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 2001 -2006 pentru urmatoarele obligatii fiscale: impozit pe venit si TVA.

Inspectia fiscală s-a finalizat prin intocmirea Raportului de inspectie fiscală nr.---, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. ---.

Prin contestația depusă de P.F.A. B înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. ---, aceasta contestă decizia de impunere si raportul de inspectie fiscală inregistrate sub nr. ---.

In urma verificării, organul fiscal a constatat că agentul economic a înregistrat in evidenta contabila cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, astfel:

- 2001 - .... lei

- 2002 - ... lei
- 2003 - ... lei
- 2004 - ... lei
- 2005 - ... lei RON
- 2006 - ... lei RON

reprezentand cheltuieli cu impozitul pe venit regularizat, dobanzi impozit pe venit, TVA (... lei + ... lei RON), cheltuieli cu cazarea si deplasarea inregistrate fara document justificativ (... lei + ... lei RON), cheltuieli cu energia electrica, apa canal, intretinere, telefon fix in baza unor facturi fiscale si chitante de casa emise pe numele B si nu pe P.F.A. B (... lei + ... lei RON), c/val componente calculator si servicii informatice inregistrate pe baza unor facturi fiscale si chitante emise pe numele B si nu pe P.F.A. B (... lei), c/val geam termopan, calorifer nefiind inregistrate in scopul realizarii veniturilor (... lei), cheltuieli cu copii xerox, taxa sigilare instalatii, abonament CONEX, inregistrate in evidenta contabila pe baza de facturi fiscale si chitante emise pe numele B si nu pe P.F.A. B (... lei + ... lei RON), incalcand astfel prevederile art. 16 pct. (2) lit. a), b), k) din HG 1066/1999, HG 54/2003 si art. 49 alin. (4) lit. a din Legea nr. 571/2003.

Petenta a prezentat organului de inspectie fiscala un contract de comodat, prin care P.F.A. B imprumuta x mp din totalul de y mp a imobilului proprietate personala B., pentru a-si desfasura activitatea, in baza caruia a inregistrat in Registrul jurnal de incasari si plati, cheltuieli cu energia electrica, telefon fix, apa, intretinere. Avand in vedere ca acest contract de comodat are pe verso incheierea de legalizare nr.../ 17.10.2006, nu poate fi luat in considerare de organul de control pentru o perioada anterioara acestei date, acesta este reglementat de Codul civil care la art. 1182 stabileste ca tertilor le este opozabila numai data certa care se dobandeste prin una din urmatoarele modalitati: din ziua in care a fost prezentat la o dregatorie (institutie publica), din ziua inscrierii lui intr-un registru anume destinat, si deci cheltuielile inregistrate pana la aceasta data sunt cheltuieli nedeductibile conform art. 16 alin. 2 lit. a din HG 1066/1999 si respectiv art. 49 alin. 4 lit. a) din Legea 571/2003, nefiind efectuate in interesul direct al activitatii.

Fata de cele relatate mai sus, organul de control a stabilit obligatiile de plată în sumă de ... lei reprezentand impozit pe venit (... lei) si TVA (... lei).

Pentru neplata în termen a taxelor si impozitelor, organul de control a calculat dobanzi si penalități de întârziere in conformitate cu prevederile legale, in suma de... lei.

**In drept**, cauza își găsește soluționarea in prevederile HG 1066/1999 - privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea OG 73/1999, OG 7/2001 privind impozitul pe venit, HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001, OUG 17/2000 privind TVA, HG401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000, Legea

571/2003 privind Codul fiscal, OG92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare.

Cu privire la impozitul pe venit

Art. 16 pct. 2 lit. k din HG 1066/1999, prevede:

“ 2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili.

Condițiile generale pe care trebuie sa la 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;”

Art 49 pct. 4 lit. a din Legea 571/2003, prevede:

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

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente”

Art. 49 pct. 7 lit. a), c) si f) din Legea 571/2003, prevede:

“ (7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;

.....  
c) impozitul pe venit datorat potrivit prezentului titlu,.....

.....  
f) amenzile, confiscările, dobanzile, penalitățile de intarziere si penalitățile datorate autoritatilor romane si straine, potrivit prevederilor legale, altele decat cele platite conform clauzelor din contractele comerciale;”

Cu privire la TVA

Art. 6 pct. A lit. k)11 din OUG 17/2000, prevede:

“ Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, urmatoarele operatiuni:

.....  
k)11. activitățile contribuabililor cu venituri din operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta, declarate organului fiscal competent sau, dupa caz, realizate de pana la 50 milioane lei anual; activitățile care indeplinesc condițiile unor operatiuni impozabile desfasurate de contribuabilii prevazuti la art. 3, cu venituri de pana la 50 milioane lei anual, realizate din astfel de operatiuni.

In situatia realizarii unor venituri superioare plafonului prevazut mai sus, contribuabilii mentionati la alineatul precedent devin platitori de taxa pe valoarea adaugata in conditiile si la termenele stabilite la art. 25. ...”

Art. 25 lit. A pct. 11.4 din HG 401/2000, prevede:

“ 11.4 Pentru contribuabilii care, potrivit legii, indeplinesc condițiile de platitori de taxa pe valoarea adaugata, dar nu au depus declaratie de inregistrare

fiscala sau, dupa caz, declaratie de mentiuni, in vederea luarii in evidenta ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, si care nu au indeplinit obligatiile prevazute la art. 25 lit. B, C sau D din ordonanta de urgenta, organele fiscale vor proceda astfel:

a) vor stabili taxa datorata bugetului de stat pe baza documentelor legale aferente bunurilor livrate si serviciilor prestate sau, dupa caz, prin estimare;

b) vor calcula majorarile legale pentru intarzierea platii, vor aplica sanctiunile prevazute de lege si vor lua masuri pentru intrarea in legalitate.”

Art. 18 lit. a) din OUG 17/2000, prevede:

“ Contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de :

a) operatiuni supuse taxei conform art. 17;”

Pct. 3 din Legea 547/17.10.2001 modifica art. 6 lit. A.d) din OUG 17/2000, care precizeaza:

“ -Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, urmatoarele operatiuni:

d) persoanele care exercita profesii libere, cum ar fi: avocatii, notarii publici, indiferent de forma de exercitare a profesiei, arhitectii, inginerii, consultantii, auditorii financiari, expertii contabili si tehnici, contabilii autorizati, sau alte profesii asemanatoare desfasurate in mod independent, in conditiile legii;”

Din textele de lege prezentate mai sus, se reține că petenta avea obligația să înregistreze cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal numai dacă acestea sunt aferente realizării veniturilor, sa fie efectuate in interesul direct al activitatii si sa fie justificate cu documente (art. 16 pct.2 lit. k din HG 1066/1999 si art. 49 pct. 4 lit. a din Legea 571/2003), iar cheltuielile efectuate cu impozitul pe venit, dobanzi si penalitati de intarziere, precum si cheltuielile efectuate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal (art. 49 pct. 7 lit. a,c si f din Legea 571/2003).

Avand in vedere ca petenta a prezentat organului fiscal un contract de comodat ce prezinta pe verso incheiere de legalizare nr. --- din data de ---, cheltuielile (cu energia electrica, telefon fix, apa, intretinere) inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati, sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, deoarece art. 1182 din Codul civil stabileste ca tertilor le este opozabila numai data certa care se dobandeste din ziua in care a fost prezentat la o dregatorie, in cazul nostru --- (dupa termenul de folosinta in scris in contract ---).

Având în vedere cadrul legislativ menționat, reiese că organul de control din cadrul Administratiei Finantelor Publice Tulcea a calculat impozite și taxe respectând prevederile legale și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația P.F.A. B împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. --- prin care s-a stabilit că petenta are de plată la bugetul general consolidat suma de ... lei reprezentând impozit pe venit si TVA.

Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în suma de ... lei stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanelor Publice, pentru neplata în termen a impozitului pe venit (... lei) și a TVA (... lei) prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../2007, se reține:

Art. 13 alin (1) din OG 11/1996, prevede:

“ Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere, până la data achitării sumei datorate, inclusiv.”

Art. 13 alin (1) din OG 61/2002 , prevede:

“Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Art. 116 alin (1) din OG 92/2003 R, prevede:

“ (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Art. 13 1 alin 3 din OG 26/2001, prevede:

“ Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5 % pentru fiecare și/sau pentru fiecare fracțiune de lună întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților.”

Art. 14 alin.(1) din OG 61/2002, prevede:

“ (1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”

Art. 121 alin. (1) din OG 92/2003 R, prevede:

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Având în vedere că petenta datorează bugetului general consolidat suma de ... lei , iar aceasta nu a fost achitată în termen, datorează dobânzi și penalități de întârziere aferente, calculate de organele fiscale în conformitate cu prevederile legale menționate și urmează a se respinge ca neântemeiată această

contestație.

Nu poate fi reținută în soluționare favorabilă a contestației afirmația petentei precum “organul de control nu a respectat prevederile Codului de procedura fiscală, TITLU VII, art. 96, alin. (1) prin faptul că în mod eronat a extins inspectia fiscală pe perioada de prescripție a drepturilor de a stabili obligații fiscale fără a identifica nici una dintre situațiile prevăzute în Codul de procedura fiscală, TITLU VII, art. 96, alin. (3) și totodată a încadrat eronat contribuabilul în prevederile Codului de procedura fiscală, TITLU VII art. 96 alin. (2) care stipulează că “La contribuabilii mari, perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1)” prin faptul că a început verificarea de la 01.01.2001.”, deoarece organul de control nu a încadrat contribuabilul în prevederile art. 96 alin. (2) din OG 92/2003 R, ci l-a încadrat în prevederile art. 96 alin. (3) prelevându-se de prevederile de la litera a) a acestui articol, întrucât petenta a diminuat impozitul pe venit luând în calcul și unele cheltuieli care nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Conform art. 89 din OG 92/2003 R “(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani cu excepția cazului în care legea dispune altfel. (2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art 23, dacă legea nu dispune altfel.”

Inspectia fiscală a început în data de .../12.2006 în baza ordinului de serviciu nr. .../12.2006, iar conform art. 9 alin. (2) din OG 92/2003 R “Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.”

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 179 și art. 186 din OG 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE:**

Art. 1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de P.F.A. B privind suma de ... lei reprezentând impozit pe venit, TVA, dobânzi și penalități de întârziere aferente, stabilite de organul fiscal prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. .../2007 emisă de Administrația Finanelor Publice Tulcea.

Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV**