



- **Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel : +0263 212 039 ; 210 661
Fax : +0263 216 880
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor
DOSAR Nr. 33/2010

DECIZIA NR. 32/06.05.2010

privind soluționarea contestației formulate de **XXX** din Bistrița, înregistrată la D.G.F.P.
Bistrița - Năsăud sub nr. 5036/12.03.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în legătură cu contestația depusă de **XXX** din Bistrița.

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin decizia de impunere nr. 47/29.01.2010 (filele 29-32) întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, act prin care s-a stabilit suplimentar în sarcina petentului impozit pe venitul din activități independente pe anul 2007, în quantum de ... lei și accesorii aferente în quantum de ... lei, din care petenta contestă suma de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și majorări de întârziere aferente (... lei).

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 209 alin.(1) din Codul de procedură fiscală-republicat-, și pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

Cu adresa nr. 5036/19.03.2010 (fila 41) s-a solicitat petentei precizarea quantumului sumei contestate și transmiterea unor documente necesare în soluționarea cauzei, cele comunicate fiind anexate la dosar (filele 42- 46).

În cauză s-a întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele :

I. Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr. 216/29.01.2010 (filele 20-27) care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar diferențe la impozitul pe venit din activități independente pe anii 2007-2008 în sumă de ... lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei. Întrucât petenta contestă doar o parte din obligațiile fiscale datorate pe anul 2007, respectiv suma de ... lei, reprezentând impozit pe venit suplimentar de ... lei și majorări de întârziere de ... lei, în cele ce urmează ne vom referi la motivele avute în vedere de organul de inspecție la stabilirea acestora în cuprinsul raportului de inspecție fiscală.

Astfel, se reține ca și cheltuială nedeductibilă suma de ... lei reprezentând contravaloarea unui calculator și a unei imprimante achiziționate în anul 2006 și a unor cărți de specialitate în anul 2007, achiziții realizate anterior datei de numire prin decizie de către Baroul Bistrița-Năsăud a d-nei XXX ca avocat al Cabinetului pe care îl reprezintă. Referitor la acest aspect, organele de inspecție constată că autorizația de funcționare a Cabinetului XXX s-a realizat prin Decizia nr. 19/22.01.2007 a Baroului Bistrița-Năsăud, iar activitatea acestuia a început efectiv la data de 31.01.2007.

Situația privind cheltuielile nedeductibile referitoare la achizițiile efectuate, precum și calculul impozitului pe venit și al majorărilor de întârziere aferente sunt redate în Anexele 2, 3 și 4 din raportul de inspecție fiscală (filele 16-18).

Au fost încălcate prevederile art. 48 alin.(1) alin. (4), alin.(5) și alin.(7) din Codul Fiscal, iar pentru plata cu întârziere a impozitului suplimentar datorat au fost calculate majorări de întârziere potrivit art. 120 alin.(1) din Codul de procedură fiscală.

II. Împotriva deciziei de impunere nr. 47/29/01.2010 contribuabilul depune contestație înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala Bistrița-Năsăud sub nr. 955/02.03.2010 (fila 35) și la registratura generală a D.G.F.P Bistrița - Năsăud sub nr. 5036/12.03.2010 (fila 40).

În cuprinsul contestației, contribuabilul arată că facturile nr. 7947545/18.12.2006, nr. 4020266/27.12.2006 și nr. 7239166/05.01.2007 cuprind cheltuieli efectuate în interesul activității profesionale pentru care este autorizat și se referă la achiziția unui calculator și a unei imprimante, precum și la procurarea unor cărți de specialitate.

Cabinetul XXX susține că bunurile achiziționate sunt necesare în activitatea pe care o desfășoară, cheltuiala fiind efectuată în scopul realizării de venituri și cu respectarea prevederile art. 21 alin.(1) și alin.(2) lit.f) și art. 48 alin.(4) din Codul Fiscal, iar potrivit O.M.F.P. nr. 1752/2005, Secțiunea III, pct.32.1 “ sunt admise ca și cheltuieli în avans, cheltuielile efectuate în cursul exercițiului financiar însă aferente unui exercițiu financiar ulterior“. Pe cale de consecință, sunt admise cheltuielile efectuate în avans pentru exercițiul financiar ulterior, în acest sens fiind și prevederile pct.4.8 din nr. O.M.F.P. nr. 306/2002. Potrivit opiniei contribuabilului, organul fiscal nu a respectat nici prevederile pct. 102.1 din Normele de aplicare a Codului de procedură fiscală potrivit cărora, la examinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal competent va avea în

vedere toate documentele justificative și evidența financiar-contabilă, care constituie mijloace de probă și sunt relevante în stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

În ceea ce privește majorările de întârziere calculate, contribuabilul susține că au fost încălcate prevederile art. 107 alin.(1) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală, titlul de creanță fiind decizia de impunere emisă de organele competente. În speță, actul de impunere este chiar procesul verbal de control, termenul de achitare a diferenței de impozit stabilit ulterior, începând să curgă de la data întocmirii actului de control. În acest sens, se invocă prevederile art. 109 alin.(2) și art. 111 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, din interpretarea cărora rezultă că titlul de creanță este decizia de impunere care constată diferențele de impozit, iar termenul de plată al acestor diferențe începe să curgă de la data comunicării deciziei de impunere. Doar în cazul întârzierii la plată după acest termen se datorează majorări și nu de la data la care aceste diferențe de impozit ar fi trebuit plătite, până la data emiterii deciziei de impunere, caracterul impozitului nu este cert și lichid. În acest sens trebuie interpretate și prevederile art. 120 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, scadența fiind stabilită conform art. 111 alin.(2) din același cod.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petentă și documentele probatorii din dosarul cauzei, urmează să stabilim dacă impozitul pe venit suplimentar stabilit prin raportul de inspecție fiscală nr. 216/29.01.2010 înscris în decizia de impunere nr. 47/29/01.2010 precum și accesoriile aferente sunt datorate sau nu de contribuabil.

Stabilirea venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă este tratată la Cap.II din Codul Fiscal.

Potrivit art. 48 alin.(1) din Cod “ *Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50* ” .

Pentru a putea fi deduse cheltuielile efectuate, trebuie să fie îndeplinite condițiile generale prevăzute la art. 48 alin. (4) și anume:

- 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* “ .

Așa cum rezultă din datele de mai sus, motivul neacordării deductibilității cheltuielilor în cuantum de 1.611 lei a fost acela că bunurile reprezentând calculator, imprimantă și cărți de specialitate au fost achiziționate pe numele persoanei fizice XXX și nu pe numele Cabinetului XXX.

Chiar dacă ipotetic cheltuielile cu achizițiile de mai sus au fost efectuate în interesul afacerii, din documentele probatorii prezentate de contribuabil rezultă indubitabil că beneficiarul achizițiilor este persoana fizică XXX (filele 43 - 45).

În conformitate cu prevederile art. 49 alin.(1) lit.c) coroborat cu art. 64 din Codul de procedură fiscală, documentele justificative ale contribuabilului constituie probe în

stabilirea bazei de impunere, aspect de altfel corect invocat de contribuabil în cuprinsul contestației. **Cum însă cele trei facturi fiscale în discuție nu aparțin contribuabilului XXX este evident că aceste înscrisuri nu pot constitui acte justificative care să fie avute în vedere la acordarea deductibilităților.**

Având în vedere constatările de mai sus, urmează ca pentru suma de ... lei reprezentând impozit suplimentar pe venitul din activități independente pe anul 2007, cererea contribuabilului să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește capătul de cerere vizând contestarea accesoriile calculate, constatăm că susținerile contribuabilului nu sunt întemeiate, după cum rezultă din motivările ce vor fi expuse mai jos.

Potrivit art. 119 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală-republicat, “ *Pentru neachitarea în termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere* “, iar potrivit art.120 alin.(2) din același cod ”*Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv “.*

Respectând prevederile sus citate organul de control a calculat majorări de întârziere pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale, în spetă, la impozitul pe venit din activități independente, stabilit suplimentar pe anul 2007.

Este adevărat că potrivit prevederilor art. 109 alin.(2) și art. 111 alin.(2) din Codul de procedură fiscală – republicat, la finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța existentă la momentul începerii inspecției fiscale, iar pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora.

Normele juridice precitate, în temeiul cărora contestatorul își formulează apărarea, nu se referă însă la majorări de întârziere sau penalități de întârziere datorate și calculate în temeiul art. 119 alin.(1) și art. 120 alin.(2) din Codul de procedură fiscală-republicat, pentru neplata la termenele legale a unor obligații bugetare, în speță impozitul pe venit pe anul 2007.

Prevederile avute în vedere de contribuabil, respectiv art. 109 alin.(2) și art. 111 alin.(2) din Codul de procedură fiscală- republicat, nu pot fi primite, acestea referindu-se la cu totul altceva. **Astfel, prevederea de la art. 109 alin.(2) din Codul de procedură fiscală- republicat, invocată de contribuabil referitor la termenul de plată a obligațiilor fiscale și a accesoriilor aferente, arătăm că acesta se stabilește potrivit art. 111 alin.(2) din același cod, în funcție de data comunicării obligațiilor** (dacă comunicarea este cuprinsă între 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare, iar dacă data comunicării este cuprinsă între 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare).

În speță, organul fiscal a stabilit diferențe suplimentare la impozitul pe venit pentru care, potrivit art. 120 alin.(2) din Codul de procedură fiscală- republicat, se

datorează majorări de întârziere începând cu ziua următoare scadenței creanței fiscale și până la stingerea acesteia inclusiv, (majorările au fost calculate pentru perioada 10.02.2009 – 28.01.2010).

Cum în speță, bugetul statului a fost prejudiciat de un impozit pe venit urmare a diminuării bazei de impozitare prin luarea în considerare de către contribuabil a unor cheltuieli nedeductibile fiscal, constatăm că organele de control au procedat corect, stabilind pentru **perioada de la care creanța fiscală era scadentă și până la data încheierii raportului de inspecție fiscală**, accesorii reprezentând majorări de întârziere.

Pentru aceste motive, în temeiul art. 216 alin.(1) din Codul de procedură fiscală - republicat, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de XXX din Bistrița și pe cale de consecință menținerea măsurilor dispuse de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin Decizia de impunere nr. 47/29.01.2010 **privind suma de ...lei reprezentând impozit pe venit suplimentar (... lei) și penalități de întârziere aferente (...lei).**

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR COORDONATOR,

B.P/S.V. 1 EX.

