

DECIZIA NR. 195

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Brasov, Serviciul Inspecție Fiscala Persoane Fizice, privind solutionarea contestatiei formulata de catre petenta PFA. B.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov, Serviciul Inspecție Fiscala Persoane Fizice, in Raportul de inspectie fiscala , privind urmatoarele obligatii fiscale aferente anilor 2001 si 2002 ;

1) - **Pentru anul 2001**

- impozit pe venit de plata

2) - dobinzi de intarziere pentru perioada 04.06.2003-07.04.2005

- penalitati de intarziere pentru perioada 04.06.2003-07.04.2005

3)- **Pentru anul 2002**

- impozit pe venit de plata

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, pentru punctul 2 si 3 al contestatiei.

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

I. Petenta PFA. B, contesta rezultatele Raportului de inspectie fiscala, motivand urmatoarele:

1)- Referitor la modul de comunicare si termene, petenta sustine ca au fost incalcate principiile si procedurile dispuse de OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actele administrative intocmite neputand produce efecte.

Astfel, petenta sustine ca Raportul de inspectie fiscala , a fost comunicat , dupa 2 ani si 11 luni de la data incheieri acestuia, neputand produce efecte, avand in vedere prevederile din Codul de procedura fiscala cu privire la dreptul contribuabilului de a fi informat la incheierea inspectiei fiscale.

De asemenea petenta sustine ca Decizia de impunere aferenta anului 2001 nu indeplineste conditiile prevazute de art.43, lit.g) si h), fiind nula de drept fiind comunicata in copie nesemnata si nestampilata, la fel ca si instiintarea despre calculul de accesorii care nu poate produce efecte inainte de data comunicarii.

2)- Referitor la modul de determinare a bazei de impozitare, petenta sustine ca in Raportul de inspectie fiscala, organele de control au considerat o parte din cheltuielile efectuate ca fiind nedeductibile fiscal pe considerente arbitrare aplicand procente dupa un rationament nemotivat si fara a tine cont de ratiuni economice.

Astfel cheltuielile cu chiria au fost efectuate pentru folosirea spatiului de desfasurare al activitatii, in fapt o suma infima fata de cheltuiala necesara inchirierii de la alta persoana a unui spatiu asemanator.

Cheltuielile reprezentand 50% din valoarea cheltuielilor efectuate cu amenajarea spatiului, reprezinta cheltuieli strict necesare activitatii.

Cheltuielile reprezentand contravaloare benzina si piese auto pentru anul 2001 si pentru anul 2002, reprezinta cheltuieli efectuate cu auto proprietate personala pentru deplasari in tara in vederea incheierii unor contracte cu potentiali clienti, efectuate in scopul desfasurarii activitatii PFA.

Cheltuieli reprezentand 50 % din valoarea facturilor de telefon, pentru anii 2001 si 2002, abonamentul nefiind incheiat pe PFA, reprezinta convorbiri telefonice efectuate in scopul activitatii, fata de care organele de control nu au facut nici o mentiune in Raportul de inspectie fiscala referitor la modul de stabilire a cuantumului de deductibilitate.

In fapt petenta sustine ca in continutul Raportului de inspectie fiscala nu se face o motivare a modului de stabilire si a temeiului legal pentru cuantumul cheltuielilor considerate nedeductibile si nu au fost luate in condiderare inscrisuri existente si argumente economice.

Fata de cele aratate petenta solicita anulara in totalitate a actelor administrative comunicate fiind viciate in fond si forma.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala, organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, au stabilit, pentru anul 2001 si 2002 diferente de cheltuieli nedeductibile fiscal, motivand urmatoarele:

Pentru anul fiscal 2001

Definitivarea impunerii anului fiscal 2001, s-a efectuat conform declaratiei speciale, la un venit net in suma mai mare, fata de venitul net mentionat in declaratia speciala.

Fata de declaratia speciala depusa de petenta pentru anul 2001, organele fiscale au stabilit o diferenta in plus, reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, conform situatiei anexa nr.3

Nu au fost acceptate ca si cheltuieli deductibile fiscal suma reprezentand cheltuieli cu chiria, intrucat petenta nu are contract de inchiriere al spatiului, aceasta desfasurandu-si activitate in baza unui inscris privitor la punerea la dispozitie a spatiului necesar pentru eliberarea autorizatiei de functionarea a PFA.

Conform pct.2 din HG 1066/1999 dat in aplicarea art.16 din OG 73/1999 privind impozitul pe venit, conform caruia “ *sunt cheltuieli deductibile chiria aferenta spatiului in care se desfasoara activitatea, cea aferenta utilajelor si altor instalatii utilizate in desfasurarea activitatii, in baza unui contract de inchiriere.*”, organele fiscale nu au acceptat suma ca fiind deductibila fiscal.

Suma reprezentand 50% din cheltuielile cu amenajarea spatiului nu au fost acceptate ca si cheltuieli deductibile fiscal in baza art.16 din OG 73/1999 privind impozitul pe venit, conform caruia “*sunt cheltuieli deductibile, cheltuielile efectuate in vederea realizarii venitului*”, iar acestea au fost efectuate in vederea amenajarii spatiului, care nu este al PFA .

Suma reprezentand scoala de soferi, anvelope, huse si contravaloare benzina, nu au fost acceptate la cheltuieli aferente venitului deoarece conform art.10, alin.1, lit.b) din OG 73/1999 privind impozitul pe venitul global, "*sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului*", petenta nu a detinut autoturism pe PFA , acesta fiind autoturism personal, si nici nu a avut contract de inchiriere, nefiind justificate aceste cheltuieli.

Suma reprezentand 50% din valoarea facturilor de telefon nu a fost acceptata de organele de control, avand in vedere faptul ca telefonul nu a fost achizitionat pe persoana fizica autorizata, acesta fiind folosit si in scop personal, petenta ne reprezentand desfasuratorul convorbirilor telefonice.

In baza prevederilor pct.9 din HG 1066/1999 dat in aplicarea OG 73/1999 privind impozitul pe venit, organele fiscale au considerat ca din totalul cheltuielilor cu telefonul contribuabila a utilizat 50% in scopul afacerii.

In baza acestor constatari organele fiscale au emis Decizia aferenta anului 2001 prin care au stabilit o diferenta de impozit pe venit de regularizat in plus.

Asupra acestei sume au fost calculate dobinzi de intarziere si penalitati de intarziere , pentru perioada 04.06.2003-07.04.2005, conform Notei de constatare pentru calculul dobinzilor si penalitatilor de intarziere .

Pentru anul fiscal 2002

Definitivarea impunerii anului fiscal 2002, s-a efectuat conform declaratiei speciale la un venit net in suma mai mare, fata de venitul net mentionat in declaratia speciala.

Fata de declaratia speciala depusa de petenta, aferenta anului 2002, organele fiscale au stabilit o diferenta in plus reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, conform situatiei anexa nr.3.

Nu au fost acceptate ca si cheltuieli deductibile fiscal suma reprezentand contravaloare benzina si contravaloare transport fara documente deoarece conform art.10, alin.1, lit.b) din OG 73/1999 privind impozitul pe venitul global, "*sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului*", petenta nu a detinut autoturism pe PFA , acesta fiind autoturism personal, si nici nu a avut contract de inchiriere, nefiind justificate aceste cheltuieli.

Suma reprezentand contravaloare transport fara documente, nu a fost acceptata la cheltuieli aferente venitului, deoarece contribuabila nu a prezentat documente justificative, bonuri fiscale, chitante sau alte documnete de plata a contravalorii transportului, conform art.10, alin.1 din OG 7/2001 privind impozitul pe venitul global conform caruia "*cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate cu documente.*"

In baza acestor constatari organele fiscale au emis Decizia aferenta anului 2002, prin care au stabilit o diferenta de impozit pe venit de regularizat in plus.

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

Perioada verificata; 01.01.2003-31.12.2005

Petenta a detinut un contract de asigurari de viata nr.4751/14.02.2001, incheiat cu SC.N SA Bucuresti, avand ca obiect de activitate asigurari de viata.

Contractul mentionat a fost reziliat , conform notificarii fara nr. , eliberat de SC.N SA.

Petenta detine autorizatia eliberata de Primaria Brasov, ca forma de organizare persoana fizica, avand ca obiect de activitate principala "Activitati de asigurari de viata", si activitati secundare.

Verificarea a fost efectuata in baza cererii, prin care petenta declara incetarea activitatii anexand in acest sens notificarea mentionata.

1)- Pentru anul fiscal 2001

Cauza supusa verificarii este daca DGFP Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, pentru diferenta de impozit pe venit aferenta anului 2001, in conditiile in care din documentele prezentate la dosarul cauzei se constata ca petenta nu a respectat termenul legal de depunere al contestatiei.

In fapt Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in anul 2001 emisa in urma valorificarii Raportului de inspectie fiscala a fost comunicata petentei astfel;

1)- prin posta la domiciliul fiscal al petentei cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire la data de 22.05.2007, scrisoare returnata de Posta Romana la data de 23.05.2007 pe motiv de destinatar necunoscut

2)- prin publicitate la data de 16.05.2007 prin afisare concomitent la sediul organului fiscal emitent si pe pagina de internet a ANAF, a unui anunt in care se mentioneaza ca a fost emis actul administrativ fiscal pe numele PFA.B.

Astfel la data de 16.05.2007 a fost afisat concomitent la sediul AFP Brasov si pe pagina de internet **www.anaf.mfinante.ro**, anuntul colectiv **din 16.05.2007 in care se mentioneaza ca a fost emisa decizia de impunere anuala cu numarul de inregistrare pe numele PFA.B.**

Decizia se considera comunicata la data de 30.05.2007 respectiv in termen de 15 zile de la data publicarii anuntului.

Contestatia formulata de petenta a fost depusa la Administratia Finantelor Publice Brasov in data de 31.03.2008, fiind inregistrata sub nr., deci dupa 366 zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal atacat, incalcand astfel prevederile art.207, alin.1 din OG.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza;

"Art. 207

Termenul de depunere a contestatiei

(1) Contestatia se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decăderii."

Calcularea termenelor se realizeaza potrivit dispozitiilor pct.3.11, alin.1 si 2 din OMFP nr.519/2005, astfel;

“ Termenul de depunere a contestatiei se calculeaza pe zile libere, cu exceptia cazului in care prin lege se prevede altfel, neintrand in calcul nici ziua cand a inceput, nici ziua cand s-a sfarsit termenul.

Termenul care se sfarseste intr-o zi de sarbatoare legala sau cand serviciul este suspendat (de exemplu zile de repaus saptamanal) se va prelungi pana la sfarsitul primei zile de lucru urmatoare.”

Astfel termenul limita pana la care petenta putea sa depuna contestatia era data de 30.06.2007

Conform dispozitiilor art.217, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala se precizeaza:

“ Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Avand in vedere prevederile legale enuntate si intrucat petenta nu a respectat termenul de depunere al contestatiei reglementat de prevederile art.207, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, aceasta este decazuta din dreptul de a i se analiza pe fond contestatia, astfel incat urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind nedepusa in termen.

2) - In ce priveste dobinzile si penalitatile de intarziere.

Nota de constatare pentru calculul dobinzilor si al penalitatilor de intarziere aferente deciziei de impunere anuala pe anul 2001, a fost expediată prin posta si primita de contribuabila la data de 20.03.2008, conform confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei.

Cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza dobinzile si penalitatile de intarziere stabilite prin Nota de constatare , calculate pe perioada 04.06.2003-07.04.2005, in conditiile in care se constata ca accesoriile au fost calculate inainte de data comunicarii actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei nr., din 16.05.2007, aferenta anului 2001.

Conform Notei de constatare pentru calculul dobinzilor si penalitatilor de intarziere nr., organele fiscale au calculat dobinzi si penalitati de intarziere pentru perioada 04.06.2003-07.04.2005, asupra diferentei de impozit pe venit stabilita in plus aferenta anului 2001 conform deciziei de impunere anuala decizie comunicata la data de 30.05.2007.

In conformitate cu prevederile art.119, alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se prevede urmatoarele;

“Art. 119

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

Totodata conform dispozitiilor art.84 din Legea 571/2003 privind impozitul pe venitul global, se precizeaza;

“Art.84

(6) Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare.”

Din dosarul cauzei, organele de soluționare a contestației au reținut ca dobânzile și penalitățile de întârziere au fost calculate pentru perioada 04.06.2003-07.04.2005, fiind aferente diferenței de impozit pe venitul anual global stabilită prin decizia de impunere anuală aferentă anului 2001, din 10.01.2007 emisă în urma valorificării Raportului de inspecție fiscală, fiind comunicată petentei la data de 30.05.2007.

În acest context organele de soluționare a contestației au reținut ca sunt incidente prevederile art.213, alin.1 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, care stipulează;

1)- În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Intrucât accesoriile au fost calculate de organele fiscale pentru o perioadă de dinainte de data comunicării actului administrativ fiscal, respectiv a deciziei de impunere anuală, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța pe fondul cauzei motiv pentru care se va dispune aplicarea prevederilor art.216, alin.3, din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală care precizează următoarele:

“ Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Pe cale de consecință urmează a se desființa Nota de constatare pentru calculul dobânzilor și penalităților de întârziere, urmând ca organele fiscale să emită un nou act fiscal având în vedere prevederile legale aplicabile în speta și ținând cont de data la care a fost comunicată decizia de impunere anuală aferentă anului 2001.

3)- Pentru anul fiscal 2002

Decizia de impunere anuală pentru anul 2002 a fost comunicată prin poșta și primită de contribuabil la data de 20.03.2008, conform confirmării de primire anexată la dosarul cauzei.

Cauza supusă soluționării este dacă, măsurile dispuse de organele fiscale prin Raportul de inspecție fiscală, respectiv neacceptarea la cheltuieli aferente veniturii, sunt corecte și în conformitate cu prevederile legale în speta în perioada supusă verificării și dacă impozitul pe venitul net pentru anul 2002 a fost stabilit în mod legal.

În speta sunt aplicabile prevederile art.16 alin.1 și 2 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit care precizează;

“ (1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.”

De asemenea pct.2 din HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit, dat in aplicarea art.16 din OG 7/2001, precizeaza urmatoarele;

“ Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

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 exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.*

A)- In ce priveste, cheltuielile considerate de organele fiscale ca fiind nedeductibile fiscal, se retin urmatoarele;

Pentru suma reprezentand contravaloare benzina cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 10, alin.1, lit.b) din OG 73/1999 privind impozitul pe venitul global, care precizeaza urmatoarele;

“ Sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului”,

Din documentele existente la dosarul cauzei se constata ca petenta nu a detinut autoturism pe PFA , acesta fiind autoturism personal, si nici nu a avut contract de inchiriere si ca urmare nu se justifica aceste cheltuieli, motiv pentru care organele fiscale in mod legal nu au acceptat aceasta suma la cheltuieli aferente venitului.

Referitor la suma , reprezentand contravaloare transport, pentru care petenta nu a prezentat documente justificative, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.10, alin.1, lit.a) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, care precizeaza urmatoarele;

“ Cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate cu documente.”

Din documentele prezentate la dosarul cauzei se constata ca petenta nu a prezentat documente aferente, respectiv bonuri fiscale, chitante, sau alte documente de plata a contravalorii transportului, motiv pentru care organele fiscale in baza prevederilor legale enuntate nu au acceptat suma ca fiind cheltuieli aferente venitului.

Prin adresa i s-a solicitat petentei sa prezinte documente justificative care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate a cheltuielilor cu transportul, adresa ramasa fara raspuns.

B)- In ce priveste suma reprezentand 50% din valoarea facturilor de telefon personal.

In conformitate cu prevederile pct.9 din HG 1066/1999 dat in aplicarea OG 73/1999 privind impozitul pe venit, se precizeaza urmatoarele;

“ Evaluarea utilizarii bunurilor din patrimoniul personal cu folosinta mixta pentru afacere si in scop personal in vederea determinarii cheltuielilor deductibile se face conform prevederilor pct.7 iar cheltuiala deductibila dse determina dupa caz proportional cu numarul de unitati de masura specifice in alte cazuri.”

Avand in vedere faptul ca telefonul nu a fost achizitionat pe persoana fizica autorizata, acesta fiind folosit si in scop personal, organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile legale enuntate au considerat ca din totalul cheltuielilor contribuabila a utilizat 50% in scopul afacerii si 50% in scop personal.

Prin adresa i s-a solicitat petentei desfasuratorul convorbirilor telefonice aferente anului 2002 de unde sa rezulte cat din aceste convorbiri au fost efectuate in scopul desfasurarii activitatii cat si in scop personal, adresa ramasa fara raspuns.

Avand in vedere aspectele mentionate si intrucat motivatiile petentei sunt neintemeiate urmeaza a se respinge contestatia petentei pentru suma reprezentand impozit pe venit de regularizat in plus stabilit prin Decizia de impunere anuala pentru anul 2002 .

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.216, alin.1 si 3, din OG 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala se :

DECIDE :

1)- Respingerea contestatiei formulata de petenta PFA.B pentru diferenta de impozit pe venit stabilita prin Decizia aferenta anului 2001, ca fiind nedepusa in termen.

2)- Desfiintarea Notei de constatare pentru calculul dobinzilor si penalitatilor de intarziere prin care au fost calculate dobinzi si penalitati de intarziere pentru o perioada de dinainte de data comunicarii actului administrativ fiscal, urmand ca organele fiscale sa emita un nou act fiscal avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si tinand cont de data la care a fost comunicata decizia de impunere anuala aferenta anului 2001.

3)- Respingerea contestatiei pentru suma reprezentand impozit pe venit de plata aferenta anului 2002, stabilita prin Decizia nr.

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