



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. DGc 4450/04.07.2013

privind soluționarea contestației formulate de

d-l X,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Iași sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice din cadrul aceleiași instituții cu adresa ..., înregistrată la instituția noastră sub nr. ..., cu privire la contestația formulată de **d-l X** cu domiciliul în municipiul Iași,

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..., decizie care a fost întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2007 și obligații accesorii aferente;
- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2008 și obligații accesorii aferente;
- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2009 și obligații accesorii aferente;
- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2010 și obligații accesorii aferente.

Contestația este semnată de către contestator, în persoana **d-lui X**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal a fost comunicat cu adresa nr. ... pe care petentul a semnat de primire în data de ..., iar contestația a fost depusă în data de ..., la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, Activitatea de Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. ..., semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care își menține punctul de vedere înscris în actele emise și propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **d-I X**, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. D-I X din cadrul cabinetului de avocatură contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..., întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., considerând că aceasta este nelegală.

Prin decizia contestată, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar o diferență de impozit pe venitul net anual și obligații fiscale accesorii după cum urmează:

Anul	Diferență de impozit	Majorări de întârziere	Penalități de întârziere
2007	S	S	S
2008	S	S	S
2009	S	S	S
2010	S	S	S

Potentul menționează că organul de inspecție fiscală își motivează decizia prin faptul că „a constatat diferențe între cheltuielile ce se regăsesc în Registrul-Jurnal de Încasări și Plăți și cele din declarația depusă la A.F.P. a Municipiului Iași, contribuabilul încălcând astfel art. 48 alin. 1 și 2 din Legea 571/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare”. În mod concret, organul de control a stabilit că atâta vreme cât cheltuielile efectuate de utilizator cu amortizarea și dobânzile pentru contractul de leasing financiar nu au fost incluse în Registrul-Jurnal de Încasări și Plăți, aceste cheltuieli nu există deoarece nu îndeplinesc

condiția de a fi „justificate prin documente”, așa cum cere art. 48 alin. 4 lit. a din Codul Fiscal, chiar dacă aceste cheltuieli au fost evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse.

Contestatorul apreciază că Codul Fiscal nu prevede că singura evidență este Registrul Jurnal de Încasări și Plăți pentru contribuabilii care țin contabilitate în partidă simplă, iar în acest registru sunt înscrise operațiuni de încasări și plăți concrete - chitanțe, facturi, etc. – în vreme ce amortizarea pentru bunurile ce fac obiectul contractelor de leasing financiar este o operațiune intelectuală ce se face potrivit Titlului II din Codul Fiscal, defalcat pentru fiecare an.

Totodată evidențierea în Registrul-Jurnal de Încasări și Plăți a unei operațiuni nu constituie „document justificativ”, justificarea făcându-se cu actul care dovedește încasarea sau plata înscrisă în registru. Astfel, documentul justificativ pentru amortizarea bunului achiziționat prin leasing financiar este contractul de leasing și dovada plății ratelor potrivit acestui contract. În acest caz nu se întocmește un act concret în fiecare lună sau an ci se face o socoteală, după prescripțiile legale, cu privire la cuantumul amortizării deductibile, lucru care s-a realizat în Fișa privind amortizarea valorii autoturismului achiziționat prin leasing.

Petentul precizează că pct. 52 din Ordinul nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal prevede expres: *„Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și a drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți...”*.

Deci, cheltuielile cu amortizarea fiscală nu trebuiau înscrise în Registrul-Jurnal de Încasări și Plăți, iar dacă acest lucru trebuia făcut, organul de control nu și-a îndeplinit obligația de principiu de îndrumare a contribuabilului pentru corectarea documentelor, obligație prevăzută de art. 7 din Codul de procedură fiscală.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală Iași - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice urmare a inspecției fiscale efectuate pentru perioada ... pentru impozitul pe venit la **Cabinet Avocat X**, cu sediul fiscal în mun. Iași, a consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr. ... faptul că a constatat diferențe între cheltuielile ce se regăsesc în Registrul-Jurnal de Încasări și Plăți și cele din declarațiile depuse la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași.

Invocând ca temei de drept prevederile art. 48 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a stabilit impozit pe venit suplimentar și obligații accesorii aferente în sumă totală de S lei.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., a stabilit suplimentar în sarcina **d-lui X** diferențe de obligații fiscale, pentru anii 2007-2010, în sumă totală de S lei, astfel:

- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2007 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2008 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2009 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2010 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal, d-l X datorează diferența de impozit pe venit în sumă totală de S lei și accesoriile aferente în sumă totală S, stabilită suplimentar ca urmare a recalculării venitului net anual realizat de către Cabinetul de avocat X, în condițiile în care contribuabilul nu a pus la dispoziție documente din care să rezulte o altă situație decât cea stabilită de organul de control.

În fapt, potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ..., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..., urmare a inspecției fiscale efectuate la **Cabinetul de avocat X** pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011 pentru impozit pe venit, organul de inspecție fiscală a constatat diferențe între cheltuielile înregistrate în Registrul-Jurnal de Încasări și Plăți și cele din declarațiile depuse la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași.

Organul fiscal a constatat existența unui contract de leasing financiar, înregistrarea în evidența contabilă a ratei de leasing precum și a

dobânzilor aferente, dar neincluderea cheltuielii cu rata de leasing în cele nedeductibile la sfârșitul anului fiscal.

Contestatorul nu a pus la dispoziție spre verificare Fișa de amortizare a mijlocului fix, obligatorie contribuabililor care trebuie să respecte prevederile Titlului II din Codul Fiscal și ca urmare organul fiscal a considerat rata de leasing și rata lunară de amortizare ca fiind sensibil egale.

Ca urmare a considerat rata de leasing ca rată de amortizare lunară a autovehiculului, deci a acordat deductibilitate amortizării lunare legale. Sumele pe care petentul le-a considerat amortizare și prinse în Declarațiile 200 anuale nu au fost fundamentate cu acte și documente și de aceea organul fiscal nu le-a luat în considerare, ele reprezentând o dublă amortizare a mijlocului fix.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ... a stabilit suplimentar în sarcina **d-lui X** diferențe de obligații fiscale, pentru anii 2007-2010, în sumă totală de S lei, astfel:

- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2007 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2008 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2009 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2010 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei.

În drept, cadrul legal general incident în speță este constituit din prevederile art. 24 alin. (1) coroborate cu prevederile art. 48 alin. 1, alin. (4), alin. (5) și alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 24 Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.[...]

Art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului,

deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]

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

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;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;[...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

l) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

g) ratele aferente creditelor angajate;[...]"

Din textele de lege menționate rezultă clar că pentru autoturismul achiziționat în leasing financiar contestatorul avea dreptul să înregistreze ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit cheltuielile cu amortizarea aferentă fiecărui an fiscal și cheltuielile cu dobânzile.

Conform Ordinului nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, petentul avea obligația să întocmească Fișa mijlocului fix, document pentru evidența analitică a mijloacelor fixe ce se întocmește de către compartimentul financiar contabil și care trebuie să conțină denumirea mijlocului fix și caracteristici tehnice, numărul de inventar, valoarea de inventar, amortizarea lunară[...].

Organul de soluționare competent reține faptul că contestatorul nu a pus la dispoziția organului fiscal spre verificare Fișa de amortizare a mijlocului fix și de aceea a considerat nedeductibile sumele reprezentând amortizarea aferentă anilor 2007, 2008, 2009 și 2010 înregistrate de contribuabil ca amortizare.

Ca urmare organul fiscal a considerat rata de leasing ca rată de amortizare lunară a autovehiculului, acordând astfel deductibilitate amortizării.

De asemenea, în speță sunt incidente și prevederile art. 206 alin. (1), din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 206. - (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestației;
- c) motivele de fapt și de drept;
- d) **dovezile pe care se întemeiază;**
- e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii”.

Astfel, prin adresa nr. ..., comunicată contestatorului în data de ..., așa cum rezultă din Confirmarea de primire anexată la dosarul cauzei, organul de soluționare competent a solicitat acestuia, ca în termen de 5 zile de la primirea adresei, *„să ne transmiteți în completarea dosarului cauzei, documentele justificative pentru susținerea contestației, așa cum precizați în contestația inițială”*.

Până la data emiterii prezentei decizii contestatorul nu a dat curs solicitării efectuate.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale aplicabile în speță, precum și faptul că petentul nu demonstrează cu probe o altă situație de fapt decât cea prezentată de organul de inspecție fiscală, organul de soluționare va respinge contestația ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

DECIDE:

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **d-I X**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ..., pentru suma totală de S lei reprezentând:

- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2007 și obligații accesorii aferente;
- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2008 și obligații accesorii aferente;
- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2009 și obligații accesorii aferente;

- S lei - impozit pe venit stabilit în plus pentru anul 2010 și obligații accesorii aferente.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatorului și Activității de Inspecție Fiscală Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

4ex/04.07.2013

Întocmit,