

DECIZIA nr. 119 / 2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice Dolj prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost investită asupra soluționării contestației nr. XXX, formulată de dl. XXX.

Dl. XXX are domiciliul fiscal în Craiova, str. XXX, contestă Raportul de inspecție fiscală nr. XXX întocmit de Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Craiova. De asemenea, se contestă Deciziile de impunere anuală pentru anii 2002-2005, nr. XXX precum și Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe anul 2006 nr. XXX emise în urma întocmirii Raportului de inspecție fiscală nr. XXX.

În data de 12.07.2006, dl. XXX a formulat și depus la Administrația Finanțelor Publice Craiova contestația nr. XXX, respectând condiția de procedură cerută de art. 176 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Se contestă Raportului de inspecție fiscală nr. XXX, prin care au fost stabilite diferențe de venit net din activități independente în sumă de XXX lei față de declarațiile speciale ale contribuabilului, astfel:

- pentru anul 2002 - diferență de venit net în sumă de XXX lei,
- pentru anul 2004 - diferență de venit net în sumă de XXX lei,
- pentru anul 2005 - diferență de venit net în sumă de XXX lei.

În fapt, se contestă următoarele cheltuieli considerate de organul de control ca fiind nedeductibile din venitul impozabil:

- XXX lei – reprezentând asigurare de viață,
- XXX lei – reprezentând ochelari,
- XX lei – reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismului,
- XXX lei – reprezentând aspirator,
- XXX lei – reprezentând ochelari,
- XX lei - reprezentând amortizare autoturism,
- XXX lei – reprezentând asigurare viață.

De asemenea se contestă suma de XXX lei reprezentând obligații de plăți anticipate, și suma de XXX lei reprezentând regularizări, menționate la capitolul VI din Raportului de inspecție fiscală nr. XXX.

I. În susținerea contestației, dl. XXX invocă următoarele:

- a) - Pentru anul 2002, organul de control a considerat ca fiind cheltuială

nedeductibilă din venitul impozabil, suma de XXX lei, reprezentând asigurare de viață.

Pentru anul 2004, organul de control a considerat ca fiind cheltuieli nedeductibile din venitul impozabil, următoarele sume:

- XXX lei – reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de ochelari,
- XXX lei - reprezentând amortizare autoturism,
- XXX lei - reprezentând cheltuieli cu achiziționarea unui aspirator.

Pentru anul 2005, organul de control a considerat ca fiind cheltuieli nedeductibile din venitul impozabil, următoarele sume:

- XXX lei – reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de ochelari,
- XXX lei - reprezentând amortizare autoturism,
- XXX lei - reprezentând asigurare de viață.

Referitor la aceste cheltuieli, contestatarul precizează că le consideră aferente realizării veniturilor, fără a menționa motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

b) – Referitor la suma de XXX lei reprezentând obligații de plăți anticipate, se menționează că acest debit este aferent anului 2006, perioadă care excede perioadei supuse controlului, respectiv 01.01.2002 – 31.12.2005.

De asemenea, se precizează că debitul în sumă de XXX lei s-a stabilit incorect, ca urmare a erorilor survenite în verificarea impozitului pe venit aferent anului 2005.

c) – În ceea ce privește suma de XXX lei reprezentând regularizări, se menționează că aceasta este compusă din următoarele:

- XXX lei – debit cu termen de plată expirat,
- XXX lei – majorări,
- XXX lei – penalități,
- XXX lei – debit cu termen de plată neexpirat.

Referitor la diferențele din regularizări aferente anului 2005 în sumă de XXX lei, se precizează că impozitul aferent venitului net impozabil stabilit de organul de control ca fiind în sumă de XXX lei, este de XXX lei, din care dacă se scad plățile anticipate stabilite în sumă de XXX lei, rezultă o diferență de restituit în sumă de XXX lei. Ca urmare a acestei erori de calcul, și debitele cu termen de plată neexpirat nu sunt în sumă de XXX lei, ci în sumă de XXX lei.

În ceea ce privește suma de XXX lei reprezentând impozit pe venit aferent anului 2000, contestatarul menționează că această sumă i-a fost imputată nelegal, deoarece anul 2000 nu a făcut obiectul controlului, iar din decizia de impunere anuală pe anul 2000 anexată la actul administrativ fiscal, rezultă faptul că s-a constatat o diferență de impozit

plătită în plus în sumă de XXX lei.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. XXX întocmit de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Craiova – Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, au fost stabilite diferențe de venit net din activități independente în sumă de XXX lei față de declarațiile speciale ale contribuabilului, astfel:

- pentru anul 2002 - diferență de venit net în sumă de XXX lei,
- pentru anul 2004 - diferență de venit net în sumă de XXX lei,
- pentru anul 2005 - diferență de venit net în sumă de XXX lei.

Aceste diferențe provin din considerarea ca fiind nedeductibile din venitul impozabil, a următoarelor cheltuieli:

- XXX lei reprezentând asigurare de viață aferentă anului 2002,
- XXX lei reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de ochelari, aferentă anului 2004,
- XXX lei reprezentând amortizare autoturism, aferentă anului 2004,
- XXX lei reprezentând cheltuieli cu achiziționarea unui aspirator, aferentă anului 2004,
- XXX lei reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de ochelari, aferentă anului 2005,
- XXX lei reprezentând amortizare autoturism, aferentă anului 2005,
- XXX lei reprezentând asigurare de viață, aferentă anului 2005.

De asemenea, s-a constatat că la data de 30.06.2006, dl. XXX figura cu următoarele debite:

- debite reprezentând obligații de plăți anticipate, în sumă de XXX lei, defalcate astfel:

- debite cu termen de plată expirat - XXX lei, reprezentând obligațiile de plăți anticipate aferente trim. I și II 2006,
- majorări de întârziere - XXX lei,
- debite cu termen de plată neexpirat - XXX lei, reprezentând obligațiile de plăți anticipate aferente trim. III și IV 2006.
- debite reprezentând regularizări, în sumă de XXX lei, defalcate astfel:
 - debite cu termen de plată expirat - XXX lei, reprezentând impozit pe venitul global aferent anului 2000, neachitat până la data controlului,
 - majorări de întârziere - XXX lei,
 - penalități de întârziere - XXX lei,
 - debite cu termen de plată neexpirat - XXX lei, reprezentând diferențele de impozit pe venit constatate în urma controlului, aferente perioadei 2002-2005.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu dispozițiile legale referitoare la acestea și având în vedere motivele invocate de contestator, se rețin următoarele:

Se contestă Raportului de inspecție fiscală nr. XXX, prin care au fost stabilite diferențe de venit net din activități independente în sumă de XXX lei față de declarațiile speciale ale contribuabilului, astfel:

- pentru anul 2002 - diferență de venit net în sumă de XXX lei,
- pentru anul 2004 - diferență de venit net în sumă de XXX lei,
- pentru anul 2005 - diferență de venit net în sumă de XXX lei.

În fapt, se contestă următoarele cheltuieli considerate de organul de control ca fiind nedeductibile din venitul impozabil:

- XXX lei – reprezentând asigurare de viață,
- XXX lei – reprezentând ochelari,
- XXX lei – reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismului,
- XXX lei – reprezentând aspirator,
- XXX lei – reprezentând ochelari,
- XXX lei - reprezentând amortizare autoturism,
- XXX lei – reprezentând asigurare viață.

De asemenea se contestă suma de XXX lei reprezentând obligații de plăți anticipate, și suma de XXX lei reprezentând regularizări, menționate la capitolul VI din Raportului de inspecție fiscală nr. XXX.

a) - În ceea ce privește cheltuielile în sumă de XXX lei reprezentând asigurare de viață, la art. 16, alin. 2 din O.G. nr. 7/2001, se menționează: (2) *Venitul net din activități independente se determină ca **diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.***

Referitor la acest articol, în H.G. nr. 54/2003 dată pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, se precizează:

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.**

Sunt cheltuieli deductibile: [...] cheltuielile cu primele de asigurare care privesc imobilizările corporale și necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă.

În consecință, este corectă măsura dispusă de organul de control, deoarece cheltuiala în sumă de XXX lei reprezentând asigurare de viață, nu este o cheltuială efectuată în interesul direct al activității desfășurate de dl. XXX, nefiind o asigurare pentru boli profesionale și risc profesional, sau o asigurare împotriva accidentelor de muncă.

În ceea ce privește cheltuielile efectuate în perioada 2004-2005, la art. 49 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se menționează:

(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 [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

i) cheltuielile de achiziționare [...] a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.

În consecință, este corectă măsura dispusă de organul de control de a nu considera deductibile fiscal sumele de XXX lei și XXX lei reprezentând cheltuieli cu achiziționarea de ochelari, deoarece sunt bunuri utilizate de contribuabil pentru uzul personal.

Referitor la suma de XXX reprezentând cheltuieli cu achiziționarea unui aspirator, în conformitate cu prevederile 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

(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.

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a

Guvernului, respectiv 1.500 lei;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Prin urmare, deoarece aspiratorul achiziționat de dl. XXX este mijloc fix amortizabil, suma de XXX lei nu este deductibilă fiscal integral la data achiziționării, fiind deductibilă sub formă de amortizare lunară.

Referitor la sumele de XXX lei și XXX lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismului înregistrate în anii 2004 și 2005, calculate ca diferență între amortizarea accelerată și amortizarea liniară, conform art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

Deoarece autoturismul se încadrează în prevederile art. 24, lin. 6, lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dl. XXX nu putea să opteze decât pentru amortizarea liniară sau degresivă a acestuia. În consecință, este corectă măsura dispusă de organul de control de a nu considera ca deductibile fiscal, cheltuielile în sumă de XXX lei și XXX lei reprezentând amortizare autoturism, calculate ca diferență între amortizarea accelerată și amortizarea liniară.

În ceea ce privește suma de XXX lei reprezentând asigurare de viață, la art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

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

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

3. boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă;

4. persoane care obțin venituri din salarii [...].

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: [...] h) prima de asigurare pentru asigurările private de sănătate, în limita stabilită potrivit legii [...].

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile: [...] d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevăzute la alin. (4) lit. d) și la alin. (5) lit. h).

În consecință este corectă măsura dispusă de organul de control, de a considera ca nedeductibilă fiscal suma de XXX lei, deoarece reprezintă cheltuieli cu asigurarea de viață a domnului XXX.

b) - Referitor la suma de XXX lei reprezentând obligații de plăți anticipate, formată din:

- debite cu termen de plată expirat - XXX lei, reprezentând obligațiile de plăți anticipate aferente trim. I și II 2006,

- majorări de întârziere - XXX lei,

- debite cu termen de plată neexpirat - XXX lei, reprezentând obligațiile de plăți anticipate aferente trim. III și IV 2006,

precizăm că această sumă a fost stabilită în baza prevederilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 republicată, privind Codul fiscal, în care se menționează:

(1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, [...] sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit [...].

(2) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent, pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor potrivit legii.

În același sens, în O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

Art. 83

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală [...],

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri [...].

Art. 84

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. **Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere [...].***

(4) Declarația fiscală întocmită potrivit art. 80 alin. (2) este asimilată cu o decizie de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia.

Deoarece prin Raportul de inspecție fiscală contestat, s-au stabilit diferențe în ceea ce privește baza impozabilă aferentă anului 2005, în sumă de XXX lei, provenind din cheltuieli

nedeductibile fiscal, a fost necesară emiterea unei noi decizii de impunere pentru plățile anticipate cu titlu de impozit pe anul 2006, cu nr. XXX, luându-se în calcul veniturile realizate de dl. XXX în anul 2005, în sumă de XXX lei.

Prin urmare, plățile anticipate cu titlu de impozit pe anul 2006 datorate de contestatar, în sumă de XXX lei, s-au determinat prin înmulțirea venitului realizat în anul 2005 în sumă de XXX lei cu 16%.

În Raportul de inspecție fiscală contestat, ca debit cu termen de plată expirat la data de 30.06.2006 reprezentând obligații de plăți anticipate cu titlu de impozit, s-a înregistrat din eroare suma de XXX lei, în realitate, conform Deciziei de impunere nr. XXX, fiind suma de XXX lei. În consecință și totalul în sumă de XXX lei este eronat, în realitate fiind suma de XXX lei.

În conformitate cu prevederile art. 48 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, urmează a se dispune îndreptarea erorilor materiale din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. XXX.

c) - În ceea ce privește suma de XXX lei reprezentând regularizări, compusă din:

- debite cu termen de plată expirat - XXX lei, reprezentând impozit pe venitul anual global aferent anului 2000, neachitat până la data controlului,

- majorări - XXX lei,

- penalități de întârziere - XXX lei,

- debite cu termen de plată neexpirat - XXX lei, reprezentând diferențele de impozit pe venit constatate în urma controlului, aferente perioadei 2002-2005,

facem următoarele mențiuni:

Suma de XXX lei reprezentând impozit pe venitul anual global aferent anului 2000, a fost stabilită prin Procesul verbal de control nr. XXX, ca diferență stabilită în urma controlului. În Raportul de inspecție fiscală contestat, această sumă a fost menționată ca neachitată la data de 30.06.2006, nefăcând obiectul acestui raport.

Prin Decizia de impunere anuală pe anul 2000, cu nr. XXX, Administrația Finanțelor Publice Craiova a modificat decizia anterioară emisă pentru aceeași perioadă, în sensul reducerii bazei de impunere cu suma de XXX lei și implicit a impozitului datorat cu suma de XXX lei, rezultând o obligație de plată de XXX lei, care nu a fost achitată de contribuabil până la data de 30.06.2006.

Referitor la suma de XXX lei reprezentând debite cu termen de plată neexpirat, provenind din diferențele de impozit constatate în urma Raportului de inspecție fiscală contestat, se dovedește întemeiată contestația formulată de dl. XXX, deoarece dacă înmulțim diferența de venit impozabil în sumă de XX lei cu 16%, rezultă un impozit datorat

în sumă de XXX lei, și nu de XXX lei.

Prin urmare, diferența de impozit stabilită de organul de control este de XXX lei, și nu de XXX lei.

Pentru corectarea acestei erori, Administrația Finanțelor Publice Craiova a emis Decizia de impunere anuală pe anul 2005 nr. XXX, comunicată contribuabilului în data de 20.07.2006, prin care s-a stabilit un impozit pe venitul anual în sumă de XXX lei, din care se scad obligațiile privind plățile anticipate în sumă de XXX lei, rezultând o diferență de restituit în sumă de XXX lei.

În conformitate cu prevederile art. 48 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, urmează a se dispune îndreptarea erorilor materiale din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. XXX, și emiterea unei noi decizii de impunere.

Având în vedere cele prezentate în dosarul cauzei, considerentele și normele legale prezentate în susținere, în temeiul art. 186 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

- respingerea ca neîntemeiată a contestației nr. XXX, formulată de dl. XXX, și menținerea măsurilor stabilite de organele de control, pentru suma de XXX lei reprezentând diferențe de venit net din activități independente;

- respingerea ca fiind fără obiect a contestației nr. XXX, pentru suma de XXX lei reprezentând impozit pe venitul anual global aferent anului 2000,

- desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală nr. XXX, și anularea Deciziilor de impunere nr. XXX, pentru următoarele sume:

- XXX lei – reprezentând obligații de plăți anticipate,

- XXX lei – reprezentând regularizări,

urmând ca în conformitate cu prevederile art. 48 din O.G. nr. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Administrația Finanțelor Publice Craiova să încheie un nou Raport de inspecție fiscală pentru îndreptarea erorilor materiale și recalcularea accesoriilor aferente, și să emită o nouă Decizie de impunere aferentă anului 2005.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Dolj în termen de 6 luni de la data comunicării.