

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția generală a finanțelor publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. ... / ...
privind soluționarea contestației depuse de
persoana fizică D din ...,
contestație întregită la D.G.F.P. Alba sub nr. /

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. ... a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a mun. ..., prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația formulată de persoana fizică D, domiciliat în ..., împotriva măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ..., întocmit de organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a mun. ..., ale cărui concluzii au fost sintetizate prin Decizii de impunere anule aferente anilor 2000 - 2004, ce au fost comunicate contestatorului în data de 01.11.2006.

Contestația formulată și depusă de petent a fost înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a mun. ... sub nr. / și la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ..., purtând semnătura acestuia, în conformitate cu prevederile art. 176 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / al Administrației Finanțelor Publice a mun. ..., pe baza cărora au fost emise decizii de impunere aferente anilor 2000 - 2004, prin care s-au stabilit diferențe de impozit pe venitul anual în plus în sumă de ... **RON**, astfel:

- ... RON - aferent anului 2000;
- ... RON - aferent anului 2001;
- ... RON - aferent anului 2002;
- ... RON - aferent anului 2003;
- ... RON - aferent anului 2004.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de lege - Direcția generală a finanțelor publice ... - prin Biroul de soluționare a contestațiilor- este investită să analizeze pe fond contestația depusă.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația formulată, petentul precizează următoarele în susținerea cauzei:

1. Contestatorul consideră că aferent anului 2000, sumele stabilite sunt prescise.

2. Pentru anul 2001, se precizează următoarele:

Fără nici o bază legală, organul de control a majorat venitul impozabil cu sumele obținute din vânzarea autoturismelor R - ... ROL, respectiv V - ... ROL (autoturism avariat grav în urma unui accident rutier); la solicitarea contestatorului, organul de inspecție fiscală nu a putut prezenta baza legală în temeiul căreia s-a procedat la majorarea bazei impozabile și, ca atare, această majorare nu este acceptată de către petent.

Totodată, se mai precizează că prin actul de control s-a omis să se adauge la cheltuieli valoarea neamortizată și actualizată a autoturismului V achiziționat la 07.03.2000 și accidentat la 26.11.2001, după cum se precizează prin O.G. nr. 73 / 1999 Normele metodologice pentru aplicarea O.G. nr. 73 / 1999, respectiv art. 16 din ordonanță și pct. 1 din Norme, unde se prevede deducerea pe cheltuieli a valorii rămasă neamortizată a bunurilor înstrăinate, la valoarea actualizată, așa încât bunul în cauză să poată fi înlocuit.

Potentul preciază că organul de control a ignorat fenomenul inflaționist legat de autoturismul R cumpărat la data de 05.05.1997 și vândut după 4 ani de funcționare, la 15.05.2001, cu ... ROL.

3. Pentru anul 2002, contestatorul acuză ignorarea în totalitate a amortizărilor mijloacelor fixe trecute în inventar la poziția ..., respectiv boiler apă caldă (... ROL) și poziția ... - cazan 24kw (...ROL), ambele cu o durată normală de utilizare de 5 ani, revenind o amoritzarea anuală de ... ROL.

Organul de control nu a luat în calcul la stabilirea cheltuielilor deductibile nici telefonul achiziționat, în sumă de ... ROL.

4. Pentru anul 2003, se invederează următoarele:

- omiterea din cheltuieli a obiectului de inventar de mobilier poziția ... - colțar ..., în valoare de ROL, achiziționat la 11.03.2003, a donației în cuantum de ... ROL, a decotului de deplasare la B... pentru o licitație - ROL și a amortismentului anual al cazanului și al boilerului în sumă de ... ROL.

5. Pe anul 2004, organul fiscal nu a luat în considerare amortismentul pentru cazan și boiler în sumă anuală de ROL.

6. Potentul precizează că a făcut o eroare, în sensul că deși deținea contractul de comodat nr. ... pentru spațiul ocupat de cabinet, nu s-au înregistrat cheltuieli de întreținere aferent spațiului respectiv.

7. Prin contestație se mai precizează că deciziile de impunere nu sunt semnate de conducerea Administrației Finanțelor Publice ..., fiind semnate doar de un inspector fiscal, fără a fi ștampilate; astfel, acestea nu îndeplinesc funcția de titlu executoriu, nefiind acceptate ca atare de către contestator.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... al Administrației Finanțelor Publice ..., s-au stabilit următoarele:

Inspekția fiscală s-a desfășurat în intervalul ... - și a vizat perioada 01.01.2000 - 31.12.2004 fiind o inspekție fiscală generală.

Contribuabilul a cărui activitate a fost supusă verificării, respectiv persoana fizică D din ..., își desfășoară activitatea de expert contabil în baza autorizației nr. ... / emisă de CECAR

La cap. III "Constatări fiscale", organul de inspekție fiscală a consemnat următoarele:

Pentru perioada supusă verificării, contribuabilul a depus declarațiile de impozit pe venit global și declarațiile speciale la termenele legale; pentru perioada cât petentul a fost plătitor de T.V.A., nu a fost depus la organul fiscal nici un decont de T.V.A.

În baza anexelor la actul de control, au fost stabilite diferențe în ceea ce privește venitul impozabil din activități independente - profesii libere, astfel:

- anul 2000: ROL (... RON);
- anul 2001: ... ROL (... RON);
- anul 2002: ... ROL (... RON);
- anul 2003: ... ROL (... RON);
- anul 2004: ... ROL (... RON).

În baza celor constatate prin actul de inspekție fiscală, au fost emise noi decizii de impunere anuale, prin care au fost stabilite în sarcina comntestatorului diferențe de impozit pe venit după cum urmează:

- anul 2000: ... RON;
- anul 2001: ... RON;
- anul 2002: ... RON;
- anul 2003: RON;
- anul 2004: ... RON.

III. Din analiza actelor existente la dosarul cauzei, a argumentelor părților, în conformitate cu actele normative aflate în vigoare în perioada analizată- se rețin următoarele:

1. Cu privire la impozitul suplimentar în sumă de ... RON stabilit aferent anului 2000, ne exprimăm următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă la data emiterii și comunicării diferenței de impozit în plus pentru anul 2000, în sumă de ... RON, era prescris dreptul organului fiscal de a stabili în sarcina petentului obligații de plată, în condițiile în care, potrivit prevederilor legale aplicabile pentru perioada impusă, dreptul organului fiscal de a stabili diferențe de impozite se prescrie în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă.

În fapt, urmare a depunerii declarației de venit global pe anul 2000, înregistrată sub nr. ... / 16.02.2001, Administrația Finanțelor Publice a emis d-lui D Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate pe anul 2000 cu

nr. ... / ..., prin care s-a stabilit că impozitul pe vanitul anual global datorat a fost în sumă de ... RON (... ROL).

În data de 25.01.2006, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice au demarat controlul asupra activității desfășurate de persoana fizică D, control ale cărui rezultate s-au concretizat în Raportul de inspecție fiscală nr. ... /

În baza celor semnalate prin actul de control în speță, Administrația Finanțelor Publice a emis o nouă Decizie de impunere pentru anul 2000, respectiv Decizia nr. / 07.09.2006, comunicată contestatorului în data de 01.11.2006, prin care se stabilește că impozitul pe venitul anual global datorat se cifrează la RON, rezultând o diferență de ... RON, sumă considerată prescrisă de către contestator.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 21 din O.G. nr. 70 / 1997 privind controlul fiscal, astfel cum a fost modificată de O.U.G. nr. 113 / 1999:

“Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru fapte ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează:

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării către contribuabil a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrative publice locale în condițiile prevăzute de lege.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, rezultă că dreptul organelor fiscale de a stabili diferențe de impozit pe venit se prescrie în termen de 5 ani de la data expirării termenului de depunere a declarației pentru perioada impozabilă în cauză.

În acest sens vin și prevederile art. 199 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92 / 2003 republicată, în care se precizează în mod clar, fără echivoc, că *“termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”*

Astfel, pentru anul 2000, prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale este reglementat de art. 21 din O.G. nr. 70 / 1997 privind controlul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia dreptul organului fiscal de a stabili diferențe de impozite se prescrie în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă.

În conformitate cu prevederile art. 59 alin. (1) din O.G. nr. 73 /1999 privind impozitul pe venit, așa cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 77 / 2001:

“Contribuabilii au obligația să completeze și să depună la organul fiscal competent o declarație de venit global, precum și declarații speciale până la data de 31 martie a anului următor celui de realizare a venitului, cu excepția declarațiilor pentru anul 2000, pentru care termenul de depunere este 31 iulie 2001.”

În consecință, pentru impozitul pe venit aferent anului fiscal 2000, prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale a început să curgă la data de 31 iulie 2001 și se împlinește la data de 31 iulie 2006.

Întrucât în cazul în speță, organul fiscal a început verificarea cuprinzând și anul fiscal 2000 în data de **25.01.2006**, emițând Decizia de impunere prin care s-a stabilit diferența de impozit în plus în cuantum de ... RON în data de 07.09.2006, iar pe perioada cuprinsă între momentul începerii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a inspecției fiscale, termenul de prescripție se suspendă, conform art. 90 alin. (2) din Codul de procedură fiscală în vigoare la data efectuării verificării, rezultă că dreptul organului fiscal de a stabili diferența de impozit pe venit de plată nu era prescris la data începerii verificării fiscale.

Față de cele prezentate, se constată că organul fiscal a procedat în mod corect la stabilirea unui impozit suplimentar de ... RON, care se reține ca datorat de către contestator, suma în cauză nefiind prescrisă după cum , în mod eronat , s-a reținut prin contestație.

2. Cu privire la impozitul suplimentar aferent anului 2001, precizăm:

2.1. Referitor la înregistrarea pe venituri a sumei de ... ROL (6.000 RON), apreciem ca justificată măsura aplicată de către organele de inspecție fiscală, având în vedere faptul că, după cum de altfel precizează și petentul prin contestația formulată, suma în cauză reprezintă valoarea recuperată din vânzarea autoturismului V, avariat în mare parte în urma unui accident rutier.

În ceea ce privește acceptarea pe cheltuieli a valorii rămase neamortizate a autoturismului în cauză, precizăm că organul de control, în mod justificat a acceptat ca deductibilă suma de ...ROL, în limita veniturilor obținute din valorificarea autovehiculului avariat, având în vedere prevederile pct. 2 din Normele de aplicare a O.G. nr. 73 / 1999, aprobate prin H.G. nr. 1066 / 1999, cităm:

“Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploataării, în limita venitului realizat din înstrăinare.”

Totodată, organul fiscal a acceptat ca deductibile cheltuielile cu amortizarea autoturismului V aferente exercițiului 2001, în cuantum de ... ROL,

reprezentând amortizarea pentru 9 luni, respectiv până în luna septembrie 2001, când autoturismul a fost vândut pentru suma de ... ROL, conform contractului de vânzare-cumpărare din data de

2.2. În ceea ce privește înscrierea la venituri a sumei de ... ROL reprezentând venituri din valorificarea autoturismului R, apreciem ca justificată măsura aplicată de organele de inspecție fiscală, având în vedere faptul că suma de ... ROL reprezintă prețul la care a fost valorificat autoturismul în speță, după cum rezultă din contractul de vânzare-cumpărare din data de ..., anexat în copie la dosarul fiscal al contribuabilului, venitul din cedarea de mijloace fixe neîncadrându-se în categoria veniturilor neimpozabile, așa cum sunt acestea expres nominalizate la art. 5 din O.G. nr. 73 / 1999.

Mai precizăm că nu pot fi luate în considerare afirmațiile contestatorului conform cărora organele de control trebuiau să aibă în vedere la stabilirea venitului impozabil valoarea actualizată cu indicele inflației pentru perioada 1997(anul achiziționării autoturismului Renault Clio) - 2001 (anul înstrăinării respectivului autovehicul), atâta timp cât din dovezile prezentate organului fiscal ori din argumentele din cuprinsul contestației nu rezultă că până la data cedării respectivului activ (...) contribuabilul ar fi procedat la reevaluarea vreunui mijoc fix din patrimoniul său în funcție de indicele de inflație și în conformitate cu prevederile legale în materie (respectiv H.G nr. 403 / 2000 privind reevaluarea imobilizărilor corporale).

3. Privitor la impozitul pe venit suplimentar stabilit aferent anului fiscal 2002, precizăm că impozitul pe venit este reglementat din punct de vedere legislativ prin O.G. nr. 7 / 2001, unde la art. 10 alin. (1) lit. a) și b) se prevăd următoarele:

“(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;

b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;”

Având în vedere textul de lege menționat anterior, apreciem că nu pot fi considerate cheltuieli deductibile anuitățile reprezentând amortizare pentru cazanul achiziționat la valoarea de ... ROL și boiler apă caldă în valoare de ... ROL, atâta timp cât acestea nu sunt destinate realizării obiectului de activitate declarat de către contribuabil, respectiv activitate de expertiză contabilă.

Mai mult, aceste investiții menite a spori gradul de confort efectuate la imobilul situat în ..., au fost efectuate în anul 2002, așadar anterior datei de 14.10.2004, dată la care P.F. Drăghiciu Ioan, în calitate de comodat, încheie contractul de comodat înregistrat la Administrația Finanțelor Publice

sub nr. ... /, prin care proprietara imobilului, d-na D cedează către comodant o parte din imobil în vederea desfășurării activității acestuia.

4. Aferent anului 2003, nu se justifică deducerea pe cheltuieli a donației în cuantum de ... ROL efectuată de către P.F. D, având în vedere prevederile art. 16 alin. (4) lit. b) din O.G. nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, cităm:

*“(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:
b) donățiile de orice fel;”*

Totodată, nu se justifică acordarea cheltuielilor cu amortismentul anual aferent anilor 2003 și 2004 pentru cazanul și boilerul achiziționate în anul 2001, având în vedere considerentele prezentate la pct. 3 din prezenta decizie.

Pentru aceleași considerente, respectiv în baza prevederilor art. 10 alin. (1) din O.G. nr. 7 / 2001, nu se justifică deducerea pentru cheltuiala cu achiziționarea unui colțar în valoare de ... ROL, achiziționat în data de 11.03.2003.

5. În ceea ce privește susținerea contestatorului conform căreia deciziile de impunere anuale nu îndeplinesc condiția de act administrativ fiscal, întrucât nu poartă semnătura conducerii organului fiscal și ștampila acestuia, apreciem ca nefondată aceasta din următoarele considerente:

La art. 43 alin. (3) și (4) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92 / 2003 republicată, legiuitorul a inserat următoarele:

“(3) Actul administrativ fiscal emis în condițiile alin. (2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil și în cazul în care nu poartă semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, și ștampila organului emitent, dacă îndeplinește cerințele legale în materie.

(4) Prin ordin al ministrului finanțelor publice se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în condițiile alin. (3).”

Totodată, prin Ordinul nr. 1430 / 2004 privind emiterea prin intermediul mijloacelor informatice a unor acte administrative, art. 1, se precizează următoarele:

“Următoarele acte administrative emise prin intermediul mijloacelor informatice, în procesul de administrare a impozitului pe venitul global, sunt valabile fără semnătura și ștampila organului emitent, îndeplinind cerințele legale aplicabile actelor administrative:

- Decizie de impunere anuală, cod 14.13.03.13/a.”

Așadar, deciziile de impunere anuale aferente anilor 2000- 2004, contrar celor susținute de către petent, îndeplinesc condițiile de act administrativ fiscal, având în vedere textele de lege invocate anterior, fiind opozabile așadar contribuabilului.

Față de aceste considerente, în temeiul prevederilor art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de P.F. D din ... pentru suma de ... RON reprezentând diferență de impozit pe venit, conform decizilor de impunere emise aferent anilor 2000 - 2004 de Administrația Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... /

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 188 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,