

DECIZIA Nr. 68

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata , cu privire la contestatia formulata impotriva Raportului de Inspecție Fiscala precum si impotriva Deciziilor de impunere prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare ca urmare a nedeductibilitatii unor cheltuieli .

Petenta contesta raportul de inspectie fiscala si deciziile de impunere , motivand :

Referitor la exercitiul financiar 2001 :

In ceea ce priveste obligatia de plata a TVA , majorari de intarziere si penalitati de intarziere , petenta considera ca activitatea executorilor judecătorești este scutita de plata TVA , in temeiul OUG 17 / 2000 si ulterior a Legii 547 / 2001 . In sustinerea sa petenta anexeaza la dosarul contestatiei , Sentinta civila comerciala pronuntata de Tribunal , ; Pentru cheltuielile considerate ca nedeductibile in Raportul de inspectie fiscala contestat petenta invoca ,, puterea de lucru judecat “ pe motiv ca aceste constatari au fost anulate printr-o decizie administrativa anterioara .

Referitor la exercitiul financiar 2002 :

In ceea ce priveste cheltuiala cu obiectele de inventar , petenta subliniaza faptul ca , nu au fost indentificate la fata locului , controlul desfasurandu-se la sediul DGFP .

Referitor la suma de 611 lei , petenta considera ca procentul de 0.25 % din baza de calcul nu poate fi stabilit intrucat baza de calcul nu este concret determinata ;

Referitor la „depunerea bancara “ aceasta nu poate fi nedeductibila deoarece nu se poate cunoaste concret la ce anume se refera ;

Referitor la cheltuielile cu investitiile care nu au fost efectiv realizate la sediul din , acesta nu poate fi considerata ca nedeductibila intrucat organul de control nu s-a deplasat la fata locului prentu a constata existenta sau inexistenta lor .

Faptul ca nu s-a luat in calcul amortizarea accelerata petenta considera masura netemeinica si nelegala , Legea 188 / 2000 , “permite scaderea ca deductibile a cheltuielilor cu investitiile efectuate in interesul activitatii conform art.64 “ .

Referitor platitile prin banca , petenta considera ca nu au fost corect incadrata in categoria cheltuielilor nedeductibile pe motiv ca bunurile nu s-au regasit la sediul BEJ „din moment ce nimeni nu s-a deplasat sa constate acest lucru” .

Referitor cheltuilile cu investitiile pentru spatiul [...], pe care organul de control nu o considera o cheltuiala ce ar contribui la realizarea veniturilor , petenta considera ca este o apreciere eronata , suma fiind folosita pentru sediul secundar al BEJ .

Cheltuiala cu scolarizarea salariatei considerata de petenta deductibila , fiind o cheltuiala cu pregatirea si perfectionarea si nu cu formarea salariatilor , in sensul prevederilor HG 54 / 2003 , art.16 la Normele Metodologice . pct.2 , lit.c , alin.23 .

Cheltuiala , pentru procurarea de mijloace fixe (calculator) este considerata nedeductibila de organul fiscal fara a invoca temeiul legal .

Cheltuielile , reprezentand cheltuieli notariale aferente achizitionarii spatiului in care se desfasoara activitatea de executare silita , este deductibila , fiind o cheltuiala efectuata in scopul exercitarii activitatii prevazuta de de norme speciale , Legea 188 / 2000 privind executorii judecatoresti , onorariu notarului neputand fi inclus in pret .

Fata de cele prezentate petenta solicita anulara raportului de inspectie fiscala si a deciziilor mai sus mentionate , “cu conditia stabilirii unor obligatii bugetare corecte “ .

Organele de control cadrul AFP - Serviciul Control Fiscal - Persoane fizice , au intocmit Raportul de inspectie fiscala prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilului obligatii fiscale suplimentare , reprezentand TVA , impozit pe venit si accesorii :

Diferentele de impozit stabilite au la baza angajarea de catre contribuabil a unor cheltuieli nedeductibile cum ar fi : cheltuieli cu investitiile care nu au vizat spatiul inchiriat pentru sediul social , cheltuieli cu amortizarea peste limitele legale , retragerea de aport de capital , contravaloare bilet pentru concediu de odihna , contravaloare factura telefon mobil , pe numele persoanei fizice Munteanu Laura Paraschiva , cheltuieli efectuate in baza unor documente ce nu cuprind elementele prevazute de OMF 215 / 2000 , etc .

Referitor la TVA , organul de control constata ca in data de 01.06.2001 BEJI , inregistreaza venituri impozabile in suma 54436000 lei . In conformitate cu HG 401 / 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17 / 2000 , pentru perioada 01.07.2001 - 24.10.2001 s-a stabilit TVA de plata cu accesorii aferente.

Potrivit prevederilor art.104 alin.(4) din OG 92 / 2003 republicata , contribuabilul a depus in scris punctul de vedere referitor la constatarile inspectiei fiscale , inregistrat sub nr.1792 / 23.12.2005 . Referitor la cele stabilite de organul fiscal , contribuabilul avand urmatoarele obiectiuni :

„ Referitor la stabilirea TVA -ului de plata si accesoriiilor aferente contest aceste sume intrucat in perioada iulie 2001 - oct.2001 , executorii judecatoresti erau scutiti de la plata acestui impozit .

La inmanarea Raportului de inspectie fiscala voi depune contestatie in scris , in termen legal .

Referitor la impozitele privind platile anticipate si impozitul pe venitul global voi cauta sa le achit in totalitate in timp , inclusiv accesoriiile aferente .”

Cauza supusa solutionarii a fost deductibilitatea unor cheltuieli si obligatia petentei de a se inregistra ca platitoare de TVA dat fiind faptul ca s-a depasit plafonul legal stabilit

In drept ,

Referitor capatul de cerere privind cheltuielile nedeductibile stabilite aferente activitatii anului 2001 si 2002 , sunt aplicabile prevederile pct.46 din OMF 215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit , pct.2 din HG 1066 /1999 privind aprobarea Normelor Metodologice pentru aplicarea OG 73/1999 privind impozitul pe venit , cu referire la art.16 din aceeași ordonanta , art.10 din aceeași ordonanta , art.16 din OG 7 / 2001 privind impozitul pe venit , DECIZIA Nr. 5 din 22 octombrie 2002 privind aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe venit, Hotararea Nr. 909 din 29 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.

15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, modificată si completată prin Ordonanta Guvernului nr. 54/1997 , care stipuleaza :

„G. Calculul venitului net impozabil

46. *Venitul brut cuprinde sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natură.*

Nu constituie venit brut si nu se înregistrează în Registrul-jurnal de încasări si plăți sumele încasate, cum sunt:

- aporturile în numerar sau în natură făcute la începerea unei activități sau în cursul desfășurării acesteia;

- sumele primite sub formă de credite;

- sumele primite ca despăgubiri din asigurări, pentru pagube suportate.

Pentru aceste categorii de operatiuni fie se deschid fise pentru operatiuni diverse distincte, fie se întocmesc situatii cu ajutorul documentelor cumulative care să reflecte situatia acestor sume.[...]”

„2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili.

Conditiiile 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 si să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Art.10

„(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut si 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;

c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislatia în vigoare, după caz. Cheltuielile cu perisabilitățile si cheltuielile de reclamă si publicitate sunt deductibile în conditiile si în limitele stabilite de legislatia în vigoare pentru persoanele juridice. Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile în conditiile în care calculul se efectuează conform legislatiei în materie;

d) cheltuielile corespunzătoare veniturilor ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate, care sunt neimpozabile sau sunt scutite de impozit pe venit, nu sunt cheltuieli deductibile;[...] “

Art.16

„(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

d) cheltuielile pentru protocol, care depășesc limita de 0,25% aplicată asupra bazei calculate conform alin. (5);

g) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

h) cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune sau degradate si neimputabile;

m) alte sume care depășesc limitele cheltuielilor prevăzute prin legislatia în vigoare.

(5) Baza de calcul la care se aplică limitele de cheltuieli prevăzute la alin. (4) lit. c) și d) se determină prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor aferente deductibile, exclusiv a celor pentru care se face calculul plafonului [...]”

„**III.** Tratatamentul fiscal al cheltuielilor cu amortizarea unor bunuri, reglementat prin legi speciale de organizare și desfășurare a unor profesii liberale

2. În cazul birourilor executorilor judecătorești, întrucât prevederea art. 64 din Legea nr. 188/2000 privind executorii judecătorești a fost abrogată de Ordonanța Guvernului nr. 7/2001, tratamentul fiscal stabilit prin acest articol se aplică numai până la data de 31 decembrie 2001, în limita venitului realizat în anul fiscal 2001.

Pentru partea rămasă de recuperat amortizarea se va calcula conform metodei lineare, până la expirarea duratei normale de funcționare, conform prevederilor art. 80 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001.”

„**20.** Amortizarea mijloacelor fixe se calculează utilizând unul dintre următoarele regimuri de amortizare:

A. Amortizarea liniară se determină prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani și cu duratele normale de utilizare a mijloacelor fixe.

Amortizarea liniară anuală se calculează prin aplicarea cotei medii anuale înscrise în tabelul nr. 1 col. 2 la valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Pentru mijloacele fixe de natura construcțiilor, amortizarea anuală se va calcula numai în regim liniar.”

Referitor la TVA, sunt aplicabile prevederile art.6, lit.k 11 din HG 401 / 2000, pentru aprobarea Normelor de aplicare a HG 17 / 2000 - privind TVA, pct.3 din Legea 547 / 2001 pentru aprobarea OUG 17 / 2000 privind TVA, care stipulează :

„Ordonanță de urgență :

k)11. activitățile contribuabililor cu venituri din operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență, declarate organului fiscal competent sau, după caz, realizate, de până la 50 milioane lei anual; activitățile care îndeplinesc condițiile unor operațiuni impozabile desfășurate de contribuabilii prevăzuți la art. 3, cu venituri de până la 50 milioane lei anual, realizate din astfel de operațiuni.

În situația realizării unor venituri superioare plafonului prevăzut mai sus, contribuabilii menționați la alineatul precedent devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată în condițiile și la termenele stabilite la art. 25.

După înscrierea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată contribuabilii respectivi nu mai beneficiază de scutire chiar dacă ulterior realizează venituri inferioare plafonului prevăzut mai sus ;

Norme:

4.14. În situația în care contribuabilii scutiți de taxa pe valoarea adăugată potrivit art. 6 lit. A din ordonanța de urgență realizează și operațiuni impozabile, obținând din acestea venituri de peste 50 milioane lei anual, aceștia sunt obligați să solicite luarea în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

Se înregistrează ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată numai partea din structura organizatorică a contribuabilului prin care se realizează operațiunile impozabile și pentru care este obligatorie organizarea distinctă a evidentei gestiunilor și contabilității, care să permită determinarea taxei pe valoarea adăugată deductibile și colectate .”

Art.25

„Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonante de urgență au următoarele **obligatii** :

A. Cu privire la înregistrarea la organele fiscale:

a) să depună sub semnătura persoanelor autorizate, la organul fiscal competent, o declarație de înregistrare fiscală, conform modelului aprobat de Ministerul Finanțelor, în termen de 15 zile de la data eliberării certificatului de înmatriculare, a autorizației de funcționare sau a actului legal de constituire, după caz.

Contribuabilii care devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la art. 6, ale căror condiții de desfășurare a activității s-au modificat sau au intervenit modificări legislative în sensul trecerii activității desfășurate de la regimul de scutire la cel de impozitare, ulterior înregistrării fiscale, sunt obligați să depună declarație de mențiuni în termen de 15 zile de la data la care a intervenit modificarea, în vederea atribuirii de cod fiscal, precedat de litera "R" care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată se face cu data de întâi a lunii următoare;

Norme :

11.4. Pentru contribuabilii care, potrivit legii, îndeplinesc condițiile de plătitori de taxă pe valoarea adăugată, dar nu au depus declarație de înregistrare fiscală sau, după caz, declarație de mențiuni, în vederea luării în evidență ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, și care nu au îndeplinit obligațiile prevăzute la art. 25 lit. B, C sau D din ordonanța de urgență, organele fiscale vor proceda astfel:

a) vor stabili taxa datorată bugetului de stat pe baza documentelor legale aferente bunurilor livrate și serviciilor prestate sau, după caz, prin estimare;

b) vor calcula majorările legale pentru întârzierea plății, vor aplica sancțiunile prevăzute de lege și vor lua măsuri pentru intrarea în legalitate.”

3. „La articolul 6, litera A.d) va avea următorul cuprins :

"d) persoanele care exercită profesii libere, cum ar fi: avocații, notarii publici, indiferent de forma de exercitare a profesiei, arhitectii, inginerii, consultanții, auditorii financiari, experții contabili și tehnici, contabilii autorizați, sau alte profesii asemănătoare desfășurate în mod independent, în condițiile legii;"

Referitor la majorările , dobanzile și penalitățile de întârziere calculate sunt aplicabile pentru :

- perioada 15.05.2001 - 31.12.2002 , prevederile art. 13 din OG 11 / 1996 privind executarea creanțelor bugetare , cu modificările și completările ulterioare care stipulează :

„ Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere , până la data achitării sumei datorate inclusiv .

In cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare , stabilite de organele competente , calculul majorărilor de întârziere începe cu ziua imediat următoare scadentei obligației bugetare la care s-a stabilit diferența , până în ziua plății inclusiv . [...]"

- perioada 01.01.-31.12.2003 sunt aplicabile prevederile art. 13(2) și 14 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, care stipulează:

Art.13(2)

“Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv”.

Art. 14

(1) „, Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”

- pentru perioada 2004-2006 , sunt aplicabile art. 115(1) și art.116(1) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, precum și art.120(1) din O.G. nr.92/2003, republicată în data de 24.06.2004, modificat prin Legea nr. 210 din iulie 2005 și care a devenit art. 121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prin republicarea din data de 26.09.2005, care stipulează:

Art.115:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

Art.116:

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv”.

Art.120, prevăzut în O.G. nr.92/2003, republicată în data de 24.06.2004:

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv [...]”.

Art.121, prevăzut în O.G. nr.92/2003, republicată în data de 26.09.2005:

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv [...]”.

Art.186

„(3) 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.”

Având în vedere cele reținute în considerentele deciziei , se va desființa capitolul din Raportul de inspecție fiscală referitor la cheltuielile cu achiziționarea obiectelor de inventar pentru anul 2001 și 2002 , celelalte capete de cerere urmând a fi respinse .

În temeiul prevederilor prevederile pct.46 din OMF 215/2000 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 Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit , pct.2 din HG 1066 /1999 privind aprobarea Normelor Metodologice pentru aplicarea OG 73/1999 privind impozitul pe venit , cu referire la art.16 din aceeași ordonanță , art.10 din aceeași ordonanță , art.16 din OG 7 / 2001 privind impozitul pe venit , DECIZIA Nr. 5 din 22 octombrie 2002 privind aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe venit, Hotărârea Nr. 909 din 29 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997 , prevederile art.6 , lit.k 11 din HG 401 / 2000 , pentru aprobarea Normelor de aplicare a HG 17 / 2000 - privind TVA , pct.3 din Legea 547 / 2001 pentru aprobarea OUG 17 / 2000 privind TVA art. 13 din OG 11 / 1996 privind executarea

creantelor bugetare , cu modificarile si completarile ulterioare sunt aplicabile art. 115(1) si art.116(1) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, precum si art.120(1) din O.G. nr.92/2003, republicata in data de 24.06.2004, modificat prin Legea nr. 210 din iulie 2005 si care a devenit art. 121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prin republicarea din data de 26.09.2005,prevederile art. 13(2) si 14 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare , coroborate cu art.186 (1)si (3) din OG 92 / 2003 privind Codul de procedura fiscala republicata , referitor la contestatia formulata de *Biroul Executorului Judecatoresc Individual* s-a decis :

Desfiintarea Raportului de inspectie fiscala sia deciziilor de impunere aferente , urmand ca organul fiscal sa intocmeasca in 30 de zile un nou raport de inspectie avand in vedere legislatia fiscala aplicabila spetei precum si cele retinute in prezenta decizie .