



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA NR.49
din2010
privind soluționarea contestației formulată de
.....
înregistrată la D.G.F.P.Județul Brăila sub
nr...../.....2010

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 prin adresa nr...../.....2010, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr..../.....2010, asupra contestației formulată de, împotriva Deciziei de impunere nr...../.....2009 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/ sau într-o formă de asociere.

..... are domiciliul fiscal în Brăila, str....., nr....., bl...., sc.... ap..... a fost numit ca notar public în baza Ordinului Ministerului Justiției nr.1617/C/31.10.1995 și are atribuit numărul de identificare fiscală

Obiectul contestației îl contituie reanalizarea situației de fapt și diminuarea obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere nr...../.....2009, privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă totală de lei, după cum urmează :

- lei, impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2006 ;
- lei, accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2006 ;
- lei, impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 ;
- lei, accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 .

Decizia de impunere nr...../.....2009 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere a fost comunicată contestatorului prin prezentarea la sediul

organului de inspecție fiscală în data de2009 a reprezentantului legal, conform mențiunii de pe adresa nr...../.....2009, iar contestația a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr...../.....2009, astfel că, a fost respectat termenul prevăzut de art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de art.205, art.206, art.207(1) și art.209(1) lit. a) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația înaintată cu adresa nr..../.....2009, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../.....2009 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr...../.....2010, contestatorul solicită reanalizarea situației de fapt stabilite prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere în sensul modificării în parte a deciziei de impunere nr...../.....2009, prin recalcularea impozitului pe venit aferent anului 2006 și a excluderii din venitul brut realizat în anii 2007 și 2008 a sumelor de lei și respectiv lei, reprezentând valoarea autoturismelor date la schimb firmei „ Automobile Bavaria „, precum și recalcularea accesoriilor stabilite, pentru următoarele motive:

Pentru anul fiscal 2006, amortizarea la autoturismul marca BMW 120 d este calculată de către organul de inspecție fiscală, fără a ține seama de dispozițiile art.24 alin.9 lit. a din Codul fiscal, care prevede că în cazul metodei de amortizare accelerată, pentru primul an de utilizare amortizarea nu poate depăși 50% din valoarea de intrare a mijlocului fix.

Astfel, organul fiscal calculează amortizarea la valoarea de lei față de lei cât trebuia, din valoarea autoturismului de lei, neacceptând la deducere suma de lei, majorând artificial venitul impozabil pe anul 2006.

Totodată, la recalcularea venitului aferent anului 2006 organul fiscal certifică sumele evidențiate în registrul de încasări și plăți, în sensul că venitul brut este în sumă de lei, iar cheltuielile sunt în sumă de lei, ” fără a ține cont de prevederile art.48 alin.5-neacceptând la deducere, potrivit lit. b cheltuielile de protocol în limita a 2% din baza de calcul determinată conform art.6 din același articol și nici nu s-au dedus cheltuielile sociale (lit. d), acordate salariaților în limita sumei obținute prin aplicarea cotei de până la 2% din fondul de salarii realizat anual ”, biroul notarial având în anul 2006 cinci salariați efectuând aceste cheltuieli.

De asemenea, contestatorul susține că în perioada 2006-2008 a dobândit anual un autoturism nou marca BMW de la firma Automobile Bavaria, urmare schimbării celui vechi.

Astfel, la data de2006 în baza facturii fiscale nr..... s-a achiziționat un autoturism marca BMW 120 d în valoare de lei, din care lei bază și lei TVA, iar în anul 2007 a predat acest autoturism aceleiași firme și a achiziționat un alt autoturism nou marca BMW 330 XD cu factura fiscală nr...../.....2007, plătiind o diferență de lei și că, în anul 2008, cu factura fiscală nr...../.....2008 a dobândit un nou autoturism BMW 730 D cu o valoare de lei, pentru care a dat la schimb autoturismul BMW 330 XD și o diferență în sumă de lei.

Prin actele de inspecție fiscală s-a apreciat că valoarea la care au fost preluate autoturismele vechi, reprezintă un venit care trebuia să fie inclus în venitul brut realizat, deoarece natura juridică a actelor perfectate nu sunt contracte de vânzare-cumpărare, așa cum de altfel și părțile le-au apreciat în mod greșit.

În realitate, aceste contracte întrunesc elementele unor contracte de schimb, predarea autoturismului dobândit anterior neavând ca scop (cauză juridică) decât dobândirea prin schimb a unui nou autoturism cu plata diferenței de valoare între bunurile ce formează obiectul schimbului, care reprezintă **sultă**. În acest sens se poate invoca Tratatul de drept civil al profesorului dr. Francisc Deak, pag.88-89, potrivit căruia, deși între cele două tipuri de contracte există asemănări, deosebirea constă în natura contraprestației: la vânzare-cumpărare – plata prețului, iar la schimb – predarea altui bun în locul celui primit, iar dacă valoarea bunurilor schimbate nu este egală, echivalența se restabilește prin plata unei sume de bani numită sultă.

Plecând de la aceste motive, contestatorul apreciază că și din punct de vedere fiscal, contravaloarea autoturismelor BMW 120 d și 330 XD, date la schimb, nu reprezintă un venit impozabil. Astfel, factura nr..../.....2007 emisă de, în valoare de lei, reprezintă documentul justificativ în conformitate cu prevederile art.155 alin.1 din Legea nr.571/2003, a plății în avans efectuată înainte de data la care intervine faptul generator (art.134² alin.1 lit. b).

În urma acestei operațiuni impozabile, Automobile Bavaria a emis factura nr...../.....2007, precum și ordinul de compensare seria B nr...../.....2007, pentru suma delei, prin care se face

diminuarea obligației de plată, iar la pct.3.3 din contractul de vânzare-cumpărare nr..... din2007, este înscrisă contravaloarea autoturismului BMW 120 d, ce se consideră avans datorat.

Evidențierea sumei de lei la poziția din Registrul de încasări și plăți, reprezintă numai baza de impozitare pentru TVA.

În conformitate cu prevederile art.48 alin.7 lit. i) din Legea nr.571/2003, cheltuielile de achiziționare a autoturismului BMW 120 d, înregistrat în registrul inventar este în sumă de lei, iar din această sumă se scad cheltuielile de amortizare până la data de2006, când este predat firmei Bavaria, valoarea rămasă neamortizată fiind evidențiată în acest registru. Astfel, suma rămasă neamortizată reprezintă cheltuială nedeductibilă pe anul 2007 (art.48 alin.7 lit.c).

Având în vedere că în Registrul de încasări și plăți la poziția este evidențiată suma de lei ca valoare rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, ”dovedește că biroul notarului public nu a înregistrat câștiguri din transferul activelor din patrimoniul afacerii.”

La art.48 alin.3 din Codul fiscal se prevede că nu sunt considerate venituri brute, iar la lit. a) se menționează aporturile în numerar sau echivalentul în lei a aporturilor în natură făcute la începerea activității sau în cursul desfășurării acesteia, contestatorul considerând că nici sub acest aspect suma de lei, nu reprezintă un venit al biroului notarial supus impozitării, așa cum este precizat și la punctul 36 alin.4 din H.G. nr.44/2003.

În concluzie, contestatorul precizează că suma de lei se încadrează în prevederile art.48 alin.4 lit. b) pentru a fi cuprinsă în cheltuielile exercițiului financiar al anului 2007 în cursul căruia a fost plătită, iar întreaga sumă de lei (..... în numerar și lei la schimb), întrunește regulile privind amortizarea și factura fiscală nr...../.....2007 îndeplinește calitatea de document justificativ.

La recalcularea obligațiilor fiscale să se aibă în vedere și compensarea cu diferențele de impozit stabilite în minus pe anul 2008 (pag.... din raportul de inspecție fiscală).

În drept, contestația este întemeiată pe prevederile art.205 și art.214(2) din Codul de procedură fiscală.

Cu adresa nr...../.....2010 organul de soluționare a solicitat contestatorului să comunice suma totală contestată, defalcată pe naturi de debite, pentru îndeplinirea condiției de procedură prevăzută la art.206(1)

lit.b) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Cu adresa de răspuns nr..../.....2010, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr..../.....2010, contestatorul precizează că înțelege să conteste suma totală de lei, din care impozit pe venit pe anul 2006 în sumă de lei, majorări de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe venit pe anul 2006, impozit pe venit pe anul 2007 în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe venit pe anul 2007.

Prin contestația depusă, se solicită și suspendarea executării actului de control fiscal până la soluționarea contestației.

II. Decizia de impunere nr...../.....2009 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere a fost întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../.....2009 urmare a inspecției fiscale pentru perioada 2006 – 2008 la

Motivele de fapt pentru care s-a întocmit această decizie sunt următoarele :

a) Pentru anul 2006 :

- a înregistrat drept cheltuieli deductibile contravaloarea autoturism BMW 120d achiziționat în luna, fără a respecta legislația în vigoare privind amortizarea;
- organul de inspecție fiscală a considerat această valoare drept cheltuială nedeductibilă fiscal, și a recalculat cheltuielile anului 2006, prin aplicarea amortizării autoturismului BMW 120d.

b) Pentru anul 2007 :

- organul de inspecție fiscală a considerat drept cheltuială nedeductibilă fiscal contravaloarea autoturismului BMW 330XD, achiziționat în luna 2007 și înregistrat în totalitate în Registrul jurnal de încasări și plăți, fără a respecta legislația în vigoare privind amortizarea ;
- s-a majorat de asemenea și valoarea veniturilor declarate cu valoarea venitului obținut prin vânzarea autoturismului BMW 120d (mijloc fis aflat în patrimoniul);
- astfel, s-au recalculat pentru anul 2007, atât veniturile cât și cheltuielile deductibile cu : amortizarea autoturismului BMW 120d pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2007, amortizarea autoturismului BMW

330XD pentru perioada 01.07.2007 – 31.12.2007 și cu valoarea rămasă neamortizată a autoturismului BMW 120d, vândut în luna 2007, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din vânzare.

c) Pentru anul 2008 :

-a fost majorat venitul brut cu venitul obținut din Vânzarea autoturismului BMW 330 XD (mijloc fix aflat în patrimoniu) ;

- s-au recalculat cheltuielile deductibile fiscal cu : amortizarea autoturismului BMW 330XD pentru perioada 01.01.2008 – 31.07.2008, amortizarea autoturismului BMW 730D pentru perioada 01.08.2008 – 31.12.2008 și cu valoarea rămasă neamortizată a autoturismului BMW 330XD, înstrăinat, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare și amortizarea inclusă pe costuri în cursul exploatării, dar limitată la nivelul venitului obținut din vânzare.

Astfel, au fost calculate diferențe de impozit pe venitul net anual de plată după cum urmează :

- pentru anul 2006 - impozit suplimentar de plată - lei;
 - majorări de întârziere aferente - lei.
- pentru anul 2007 - impozit suplimentar de plată - lei;
 - majorări de întârziere aferente - lei.
- pentru anul 2008 – impozit pe venit virat în plus - lei.

Temeiul de drept : art.48 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Titlul III, pct.36 și pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și art.119 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele :

1.Cauza supusă soluționării cu care a fost investită D.G.F.P. Județul Brăila este dacă datorează bugetului general consolidat al statului obligațiile fiscale în sumă totală de lei,

În condițiile în care acesta nu a declarat conform prevederilor legale venitul brut și cheltuielile deductibile pentru anii 2006 – 2008 .

În fapt, pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2008, urmare verificării modului de determinare a impozitului pe venitul net și implicit a impozitului pe venitul net anual impozabil datorat de, organul de inspecție fiscală a constatat că au fost majorate nejustificat cheltuielile deductibile declarate precum și faptul că nu au fost declarate toate veniturile obținute pe fiecare an fiscal în parte, prin includerea pe cheltuieli a contravalorii de achiziție a autoturismelor achiziționate sau prin nedeclararea veniturilor obținute din vânzarea acestora.

..... contestă suma totală de lei, din care : lei, impozit pe venit stabilit suplimentar de plată pentru anul 2006 cu accesoriile aferente de lei și lei, impozit pe venit stabilit suplimentar de plată pentru anul 2007 și accesoriile aferente de lei pe motiv că organul de inspecție fiscală a majorat artificial veniturile impozabile și a recalculat nelegal cheltuielile deductibile.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 24 alin.(1) și alin.(2), art.48 alin.(1), alin.(2) și alin.(4) din Legea nr.571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum :

"Amortizarea fiscală

ART. 24

(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;

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

...

Reguli generale de stabilire a veniturii nete anuale din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

ART. 48

(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.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) ... echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;

...

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

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

În prevederile pct. 38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, precum :

" 38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

...
- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal, ...;"

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, pentru anul fiscal **2006**, organul de soluționare a contestațiilor reține că a depus declarația de venit aferentă anului sub numărul de înregistrare/.....2007, în care a evidențiat un venit brut în sumă totală de lei și cheltuieli în sumă de lei.

Conform datelor înscrise în declarația de venit depusă pentru anul fiscal 2006, organul fiscal teritorial a emis decizia de impunere anuală nr..... din data de2007, care cuprinde un venit net din profesii libere în sumă de lei (..... lei venituri – lei cheltuieli) pentru care a fost calculat un impozit pe venitul net din activități independente în sumă de lei (..... lei venitul net x 16%).

În luna 2006, achiziționează de la Bavaria Motors S.R.L., cu factura fiscală nr...../.....2006, un autoturism BMW 120d, în valoare totală de lei, din care lei valoarea autoturismului și TVA.

Chitanța nr..... cu care a fost achitat autoturismul în valoare de lei a fost înregistrată în registrul jurnal de încasări și plăți pe data de2006 la poziția (anexa nr... – pag.... dosar cauză) și a fost considerată de către contestatoare drept cheltuială deductibilă pentru anul fiscal 2006.

În conformitate cu prevederile art.24 din Lege anr.571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, autoturismul BMW 120d reprezintă un mijloc fix, și astfel cheltuiala aferentă achiziționării acestu mijloc fix se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit legislației în vigoare.

Astfel, în conformitate cu prevederile H.G. nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe care cuprinde clasificarea mijloacelor fixe

utilizate în economie și duratele normale de funcționare ale acestora, în ani, aferente amortizării liniare, pentru autoturisme care fac parte din grupa nr.2, durata normală de funcționare este între 4 – 6 ani. Durata normală de funcționare reprezintă durata de utilizare în care se recuperează, din punct de vedere fiscal valoarea de intrare a mijloacelor fixe pe calea amortizării. În consecință, durata normală de funcționare este mai redusă decât durata de viața fizică a mijlocului fix respectiv.

De asemenea, în conformitate cu dispozițiile art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003, în vigoare la data achiziționării mijlocului de transport, în cauză, care prevede :

"(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."

metoda de amortizare în cazul autoturismului achiziționat de către este metoda amortizării liniare așa cum în mod corect și legal a aplicat organul de inspecție fiscală. Metoda de amortizare accelerată nu poate fi folosită decât în cazul echipamentelor periferice (mașini, unelte și instalații) precum și pentru echipamentele periferice. Contestatorul putea opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă în cazul autoturismului achiziționat.

Astfel, în cauză, prin aplicarea metodei de amortizare liniară, valoarea autoturismului BMW 120d de lei a fost împărțită la 48 luni (4 ani) și a rezultat suma de lei, reprezentând contravaloarea cheltuielii deductibile cu amortizarea pe fiecare lună în parte. Pentru anul fiscal 2006, amortizarea care se calculează începând cu luna următoare achiziționării autoturismului, adică pentru perioada, cheltuiala deductibilă cu amortizarea este în sumă totală de lei (..... lei /lună x 11 luni).

Pentru anul fiscal 2006, rezultatele care trebuiau înregistrate de contestator sunt, după cum urmează :

- venitul brut : lei ;
- cheltuieli deductibile : lei (cheltuieli declarate) - lei (valoarea de achiziție a autoturismului) + lei (valoarea amortizării autoturismului pe anul 2006) = lei;

- venit net : lei (..... lei – lei);
- impozit pe venit net anual datorat : lei x 16% = lei.
- **diferența de impozit pe venit net aferent anului 2006: lei – lei = lei.**

Având în vedere cele de mai sus precum și prevederile legale aplicabile în speța, organul de soluționare a contestațiilor reține că organul de inspecție fiscală, în mod corect și legal, a calculat pentru anul financiar – fiscal 2006 o diferență de **impozit pe venit net anual de plată în sumă de lei** și astfel, contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

Calculul accesoriilor până la data de2009, prevăzute de art.119 din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare în sumă totală de lei, aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată în sumă de lei, reprezintă măsura accesorie, conform principiului de drept " accesoriul urmează principalul " și, ca urmare, a neachitării la termenele legale a obligațiilor de plată principale (impozitul pe venitul net anual aferent anului 2006), contestatorul datorează și accesoriile stabilite pentru perioada verificată și, **în consecință, contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.**

Pentru anul financiar – fiscal **2007**, a depus declarația de venit nr...../.....2008 ce cuprinde următoarele rezultate : venit brut în sumă de lei și cheltuieli în sumă de lei.

Conform datelor înscrise în declarația de venit depusă, organul fiscal teritorial a emis decizia de impunere anuală nr. din data de2008 care cuprinde : venit net din profesii libere în sumă de lei (..... lei venituri – cheltuieli) și impozitul pe venitul net anual impozabil datorat în sumă de lei (..... lei x 16%).

În cursul anului 2007, mai precis pe data de2007, a întocmit **Contractul de vânzare – cumpărare** nr..... (pag. ..., dosar cauză) prin care, la cap.2 " **OBIECTUL CONTRACTULUI** " se înscrie că obiectul acestuia îl reprezintă **vânzarea autoturismului BMW 120d** către S.C. Automobile Bavaria S.R.L. și la cap.3.2 " **CUMPĂRĂTORUL** ..." se înscrie că acesta se obligă " să plătească prețul autoturismului numai după primirea de la vânzător ... " .

Mai mult, în data de2007, emite factura fiscală nr.... (pag..... dosar cauză) prin care vinde către aceeași societate

autoturismul BMW 120d , rulat, în valoare totală de lei, din care lei valoarea autoturismului și lei TVA.

Venitul obținut din vânzarea autoturismului în valoare de lei a fost înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la poziția anexa nr....(pag.... dosar cauză). Prin înregistrarea acestei valori, veniturile totale aferente anului 2007 erau în sumă de lei din care, pentru anul 2007 contestatorul a declarat, conform datelor din declarația de venit numai suma de lei, rezultând o diferență de lei (..... lei – lei), tocmai contravaloarea autoturismului vândut în luna iunie 2007.

În luna 2007 a achiziționat de la Automobil Bavaria S.R.L., cu factura fiscală nr...../.....2007, un autoturism BMW 330XD, în valoare totală de lei, din carelei valoarea autoturismului și lei TVA.

..... a considerat drept cheltuială deductibilă fiscal contravaloarea de achiziție a autoturismului BMW 330XD, în sumă totală de lei, pe care a înregistrat-o în Registrul jurnal de încasări și plăți, conform datelor prezentate în anexa nr....., astfel, la pozițiile contravaloarea de lei, iar la poziția nr..... contravaloarea de lei (pag....., dosar cauză), înregistrând pe total cheltuieli deductibile aferente anului 2007 suma de lei (anexa nr.....).

În conformitate cu baza legală enunțată mai sus, și mai mult conform dispozițiilor art.48 alin.(7) din Legea nr.571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, precum :

"(7)Nu sunt cheltuieli deductibile:

...

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;"

..... avea dreptul să deducă din venitul brut obținut în cursul anului 2007 ca fiind cheltuială deductibilă fiscal numai valoarea amortizării autoturismului BMW 330Xd.

Astfel, prin calcularea amortizării liniare a autoturismului achiziționat în cursul anului 2007, valoarea lunară a cheltuielii deductibile fiscal este în valoare de lei (..... lei : 48 luni).

Autoturismul BMW 330XD fiind achiziționat în luna 2007, amortizarea se calculează începând cu luna 2007 rezultând o cheltuială deductibilă pe cumulat cu amortizarea în valoare totală de lei, pentru perioada 01.07.2007 – 31.12.2007, astfel : lei x 6 luni.

De asemenea, la această valoare a amortizării autoturismului BMW 330XD se mai adaugă și amortizarea aferentă autoturismului BMW 120d vândut în luna 2007, pentru perioada 01.01.2007 – 30.06.2007, în sumă totală de lei, după cum urmează :..... lei x 6 luni.

Pentru anul fiscal 2007, în conformitate cu dispozițiile pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, care prevede că : " Valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;" drept cheltuială deductibilă fiscal se consideră și suma de lei reprezentând valoarea rămasă neamortizată a autoturismului BMW 120d, vândut în cursul lunii 2007, determinată prin scăderea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri, astfel : lei – lei = lei, dar limitată la nivelul venitului obținut din vânzare, adică la valoarea de lei.

Ca urmare, organul de inspecție fiscală a recalculat pentru atât veniturile cât și cheltuielile deductibile, aferente anului 2007, după cum urmează :

- venitul brut obținut în anul 2007 : lei + lei venitul obținut din vânzarea (conform unui contract de vânzare - cumpărare și a facturii emise) = lei;

- cheltuieli deductibile aferente anului 2007 : lei lei – lei (valoarea de achiziție a autoturismului BMW 330XD) + lei (contravaloarea cheltuielii cu amortizarea aferentă autoturismului BMW 120d) + lei (contravaloarea cheltuielii cu amortizarea aferentă autoturismului BMW 330XD) +lei (valoarea rămasă neamortizată a autoturismului BMW 120d) = lei;

-venitul net obținut = lei (..... lei – lei);

-impozit pe venit net anual datorat = lei (..... lei x16 %)

-diferență de impozit pe venit net anual suplimentar de plată = lei (..... lei – lei).

Având în vedere cele de mai sus precum și prevederile legale aplicabile în speța, organul de soluționare a contestațiilor reține că organul de inspecție fiscală, în mod corect și legal, a calculat pentru anul financiar – fiscal 2007 o diferență de **impozit pe venit net anual de plată în sumă de lei** și astfel, contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

Calculul accesoriilor până la data de2009, prevăzute de art.119 din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare în sumă totală de lei, aferente impozitului pe venitul net anual stabilit suplimentar de plată în sumă de lei, reprezintă măsura accesorie, conform principiului de drept " accesoriul urmează principalul " și, ca urmare, a neachitării la termenele legale a obligațiilor de plată principale, în speță impozitul pe venitul net anual aferent anului 2007, contestatoarea datorează și accesoriile stabilite pentru perioada verificată **și, în consecință, contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, pentru anul fiscal **2008**, organul de soluționare a contestațiilor reține că a depus declarația de venit aferentă anului sub numărul de înregistrare/.....2009, în care a evidențiat un venit brut în sumă totală de lei și cheltuieli în sumă de lei, rezultând un venit net în sumă de lei.

În urma depunerii declarației de venit organul fiscal teritorial a emis decizia de impunere anuală nr...../.....2009 în care au fost evidențiate următoarele rezultate :

- venit brut – lei ;
- cheltuieli – lei ;
- venit net – lei ;
- impozit pe venit net anual impozabil datorat – lei.

În luna 2008 a vândut către Automobil Bavaria S.R.L. autoturismul BMW 330XD, rulat, pe baza contractului de vânzare cumpărare nr..... nr...../.....2008 și a facturii fiscale nr.....2008 la o valoare totală de lei din care : lei valoarea autoturismului și lei TVA.

Astfel, în conformitate cu dispozițiile art.48 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare, care prevede că : "**(2) Venitul brut cuprinde:**

...

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității;"

rezultă că venitul în sumă de lei obținut din vânzarea autoturismului BMW 330XD reprezintă un venit brut, fiind obținut din transferul activului din patrimoniu ce trebuia înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți aferent anului 2008 și pe care contestatoarea nu l-a declarat .

Tot în luna iulie 2007, biroul notarial a achiziționat de la același furnizor cu factura fiscală nr...../.....2008, un autoturism BMW 730D în valoare totală de lei din care lei valoarea mijlocului fix și lei TVA. Contravaloarea acestui autoturism nu a fost înregistrată pe cheltuieli și nici nu a fost dedusă cheltuielii cu amortizarea.

Pentru anul fiscal 2008, organul de inspecție fiscală a recalculat atât veniturile cât și cheltuielile, astfel :

- venitul brut pentru anul 2008 : lei + lei (valoarea de vânzare a autoturismului BMW 330XD) = lei ;

- cheltuieli deductibile : lei + lei (amortizarea autoturismului BMW 330XD pentru perioada 01.01.2008 – 31.07.2008) + lei (amortizarea autoturismului BMW 730D pentru perioada 01.08.2008 – 31.12.2008) + lei (valoarea rămasă neamortizată a autoturismului BMW 330XD vândut, determinată prin deducerea din prețului de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării) =lei.

- venitul net obținut : lei ;

- impozit pe venit net anual global datorat : lei.

- diferență de impozit pe venit net în minus, rezultat în urma inspecției fiscale, față de cel evidențiat în decizia de impunere : lei (..... lei – lei).

În soluționarea favorabilă a cauzei, nu se poate reține motivația contestatorului precum că la recalcularea veniturilor și cheltuielilor pentru 2006, nu s-a ținut cont de " prevederile art.48 alin.5 – neacceptând la deducere, potrivit lit.b "cheltuieli de protocol în limita a 2 % din baza de calcul determinată conform art.6 din același articol și nici nu s-au dedus "cheltuielile sociale (lit.d), acordate salariaților în limita sumei obținute prin aplicarea cotei de până la 2 % din fondul de salarii realizat anual ", deoarece, conform celor prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr...../.....2009, organul de inspecție fiscală a acceptat ca fiind cheltuieli deductibile toate cheltuielile înregistrate de contribuabil în Registrul jurnal de încasări și plăți declarate prin declarațiile anuale de venit, pe perioada verificată, cu excepțiile celor prezentate anterior.

Referitor la aprecierea contestatorului precum că organul de inspecție fiscală nu a aplicat prevederile codului fiscal și că nu a aplicat amortizarea accelerată pentru primul an de funcționare a fiecărui autoturism achiziționat în parte, menționăm că acest aspect a fost analizat mai sus, și mai mult, amortizarea accelerată nu poate fi folosită decât în cazul

echipamentelor tehnologice (unelte și instalații) precum și pentru computere și echipamentele periferice ale acestora, conform prevederilor legale enunțate.

De asemenea, în soluționarea favorabilă a cauzei, nu se pot reține motivațiile contestatorului în ceea ce privește achiziționarea celor 3 autoturisme în perioada 2006 – 2008 precum că " nu constituie o vânzare, ci doar o operațiune în cadrul contractului de schimb și ca atare, nu se poate considera că în acest mod am realizat un venit care să fie trecut în venitul brut realizat ", deoarece în conformitate cu prevederile legale în vigoare, în perioada verificată, atât doamna cât și angajata cu atribuțiuni în ceea ce privește contabilitatea biroului notarial, trebuiau să cunoască faptul că înregistrările în contabilitatea în partidă simplă se fac cronologic și sistematic, fiecare operațiune patrimonială trebuia să se consemneze în momentul efectuării ei pe baza unui document justificativ, în speță fiind facturile fiscale emise de Mai mult, emiterea unei facturi fiscale înseamnă înregistrarea unor venituri din vânzarea de bunuri care se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărător, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contractul care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, deci, în speță, vânzarea autoturismelor deținute de biroul notarial către Automobil Bavaria S.R.L. pe baza facturilor fiscale emise trebuiau înregistrate ca venituri.

Organul de soluționare a contestației nu contrazice cu nimic ceea ce este înscris în contestația depusă, precum că, aceste operațiuni economice efectuate de către biroul notarial în cazul schimbului efectuat se face prin predarea altui bun în locul celui primit și că, în cazul în care valoarea bunului schimbat nu este egală, echivalența se restabilește prin plata unei sume de bani care se numește sultă, dar, conform celor prezentate la pct.III din prezentul proiect de decizie, organul de soluționare a contestației a încercat să explice cât mai detaliat, mai ales angajatei cu atribuțiuni în ceea ce privește contabilitatea, din punct de vedere economic, că în speță, greșeala efectuată a fost aceea că la achiziționarea celor 3 autoturisme , nu a fost înregistrat în primul rând fiecare venit în parte prin emiterea facturilor fiscale și în același timp, eronat, valoarea integrală a fiecărui autoturism în parte a fost înregistrată drept cheltuială deductibilă în registrul jurnal de încasări și plăți. Mai mult, ceea ce nu se înțelege este că întocmirea ordinelor de compensare între Automobil Bavaria S.R.L. și s-a efectuat numai pentru ca să nu mai circule valorile

materiale între cei doi agenți economici, adică furnizorul autoturismului să nu mai vireze către biroul notarial contravaloarea de schimb, iar biroul notarial, la rândul său, să nu mai achite din nou valoarea integrală (inclusiv valoarea de schimb) a fiecărui bun achiziționat în parte.

2. Referitor la solicitarea de suspendare a executării actului administrativ fiscal până la soluționarea contestației, menționăm că potrivit dispozițiilor art.215 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

“ART. 215

Suspendarea executării actului administrativ fiscal

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004 , cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal în cauză.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de cu domiciliul fiscal în Brăila, str....., nr....., bl..., sc..., ap....., numit ca notar public în baza Ordinului Ministerului Justiției nr.1617/C/31.10.1995, în contradictoriu cu M.F.P. - D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 cu sediul în Brăila, strada Delfinului nr.1, împotriva Deciziei de impunere nr...../.....2009 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere pentru suma totală de lei, după cum urmează :

- lei, impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2006 ;

- lei, accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2006 ;
- lei, impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 ;
- lei, accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 .

În temeiul art.210(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în temeiul art.218(2) din același act normativ, la Tribunalul Brăila, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR COORDONATOR,