

DECIZIA nr. 41 /2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.179 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tulcea asupra contestației formulată de B.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere, nr. ..., privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei RON stabilite de inspecția fiscală nr.../... .

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.177 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a deciziei de impunere nr. ..., respectiv .../2006 (conform confirmării de primire atașată în copie la dosarul cauzei) și data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice Tulcea, respectiv .../2007 (sub numărul ...).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu stampila societății, în conformitate cu prevederile art. 176 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 176, art. 177 și art. 179 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta B cu sediul în ..., județul Tulcea, CIF R ... contestă decizia de impunere nr..../.../.../2006, întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../2006, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei RON reprezentând: impozit pe venit în sumă de ... leiRON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON, TVA în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON, fond de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON, contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

În susținerea contestației petenta motivează :

-că “verificarea obligațiilor fiscale la sursa de venit TVA nu face obiectul inspecției fiscale potrivit raportului privind rezultatul inspecției fiscale nr. ... /2006, cu toate că inspectorul din cadrul Administrației Finanțelor publice a verificat pentru anii fiscali... și această obligație bugetară stabilind diferențe precum și accesorii ale acestora” și că “în fapt obiectul inspecției fiscale a fost verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil pentru

perioada... la următoarele obligații fiscale: - impozit venit global;- impozit venit salarii; -contribuții sociale.”

- petenta consideră că documentele prezentate îndeplinesc condițiile impuse de prevederile HG 1066/1999 privind cheltuielile deductibile și că organele fiscale au considerat (pe motiv că lipsesc documentele justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate), în mod eronat, nedeductibile următoarele: “ -cheltuieli cu servicii telefonice facturate și abonamentul ... ,cheltuieli cu energia termică, cheltuieli cu comisioanele bancare, asigurarea Casco aferentă mijlocului de transport auto, cheltuieli cu timbrele cumpărate de la poștă, aprovizionarea cu carburanți înregistrată în evidența contabilă în baza bonurilor fiscale emise de către PETROM SA , sau alte societăți de profil, aprovizionarea în luna decembrie ... cu anvelope de iarnă pentru mijlocul de transport auto, cheltuieli cu anunțuri date în ziare privind schimbarea sediului ... și viramentele interne între caserie și bancă din anul 2005, care nu pot fi considerate de natura cheltuielilor , ele fiind operate în Registrul de încasări și plăți, ca diminuare a numerarului din caserie și creștere a disponibilului din bancă.”“Astfel înregistrările achizițiilor de combustibil au fost făcute în baza bonurilor fiscale, menționate și de către inspector în cadrul actului de control. Pentru consumul mijlocului de transport naval, a fost întocmită la cererea organului fiscal, o notă explicativă cu consumul de carburanți în perioada ianuarie...-decembrie ..., pentru actele întocmite în I-au fost prezentate inspectorului aceste acte ... întocmite de către ... în deplasare. B deține două mijloace de transport auto și un mijloc de transport naval.”

- “amortizarea aferentă mijlocului fix -xerox dobândit în data de... nu a fost calculată nici la valoarea ratelor cu care a fost achitat, urmând a fi amortizat ulterior, astfel B a considerat ca, cheltuieli efectuate în anul .. suma de ... RON iar organul fiscal a stabilit total cheltuieli ... Ron din care a considerat nedeductibile... Ron.”

-deasemenea petenta susține că organul de control, în mod abuziv, a considerat nedeductibile cheltuielile privind chiria achitată cu dispoziții și chitanțe pentru apartamentul închiriat de la persoană fizică în baza unui contract de închiriere înregistrat la Administrația Finanțelor Publice.

-în contestație, petenta nu motivează stabilirea diferențelor la TVA și obligațiile datorate la bugetul de asigurări sociale.

În susținerea contestației petenta depune la DGFP TULCEA sub nr. ..., în copie xerox, următoarele documente: Registrul-inventar; fișa mijlocului fix; fișa de cont pentru operațiuni diverse (lucrări amenajare);factura fiscală nr. ...; ordine de deplasare.

II Prin raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ... organele fiscale au stabilit suplimentar:

* **impozit pe venit**, în sumă de ... lei RON și accesorii aferente (majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei

RON), ca urmare a neacceptării la deducere a următoarelor cheltuieli: -cheltuieli cu combustibilii achiziționați în baza bonurilor fiscale (pe motiv că petenta nu prezintă documente justificative- ordine de deplasare, foi de parcurs); -cheltuieli cu ratele privind achiziționarea de bunuri (autoturism-rate leasing, calculator, laptop, xerox); -cheltuieli cu investițiile efectuate la apartamentul luat cu chirie și cheltuieli cu abonamentul ..., cheltuieli pentru constituirea fondului pentru plata ajutorului de șomaj, cheltuieli cu citațiile, dactilografierea, abonamente, comision bancar, impozite salarii pe considerent că a fost înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative .

***TVA** în sumă de ... lei RON cu accesoriile aferente (majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON) deoarece petenta nu a colectat TVA în sumă de... lei RON, la veniturile obținute din vânzarea apartamentului situat în strada ...; a dedus TVA în sumă de ... lei RON în perioada în care nu a fost înregistrată, ca plătitoare, la organele fiscale și a dedus TVA, în sumă de ... lei RON, de pe documente care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ .

***fond de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap** în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de... lei RON și penalități de întârziere în sumă de... lei RON,

* **contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale** în sumă de... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

În baza raportului privind rezultatul inspecției fiscale nr. ... organele fiscale au emis decizia de impunere cu nr.

Petenta contestă Decizia de impunere nr.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă verificarea TVA face obiectul inspecției fiscale generale și dacă organele fiscale au stabilit, în conformitate cu prevederile legale, în sarcina B obligațiile fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit în sumă de... lei RON, majorări de întârziere în sumă de... lei RON și penalități de întârziere în sumă de... lei RON, TVA în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de... lei RON și penalități de întârziere în sumă de... lei RON, fond de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap în sumă de... lei RON, majorări de întârziere în sumă de... lei RON și penalități de întârziere în sumă de... lei RON, contribuția la fondul pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de... lei RON, majorări de întârziere în sumă de... lei RON și penalități de întârziere în sumă de... lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor publice Tulcea au efectuat verificarea bazelor de impunere, a legalității și

conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil pentru perioada.../2001-.../2005. În urma verificării au întocmit raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr.prin care organele fiscale consideră nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu ratele leasing (pentru autoturism); cu ratele privind achiziționarea unui calculator, unui laptop și unui xerox; cheltuielile cu investițiile realizate la apartamentul închiriat; cheltuielile cu benzina și cauciucurile de iarnă pe motiv că înregistrarea nu s-a efectuat în baza documentelor justificative. La sursa TVA, organele fiscale au stabilit că petenta nu a colectat TVA în sumă de... lei RON, la veniturile obținute din vânzarea apartamentului situat în strada...; a dedus TVA în sumă de... lei ROL în perioada în care nu a fost înregistrată, ca plătitoare, la organele fiscale și a dedus TVA, în sumă de... lei RON, de pe documente care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ .

În baza raportului privind rezultatul inspecției fiscale nr. ...s-a emis decizia de impunere privind obligațiile fiscale stabilite de inspecția fiscală nr. ...pentru:

- impozit pe venit în sumă de ... lei RON;
- majorări de întârziere în sumă de... lei RON
- penalități de întârziere în sumă de... lei RON;
- TVA în sumă de... lei RON;
- majorări de întârziere în sumă de... lei RON;
- penalități de întârziere în sumă de... lei RON;
- fd. solid. soc. pt. pers. cu hand. în sumă de... lei RON;
- majorări de întârziere în sumă de... lei RON;
- penalități de întârziere în sumă de... lei RON;
- contr.fd. pt.accid.m-că și boli prof. în sumă de... lei RON;
- majorări de întârziere în sumă de... lei RON;
- penalități de întârziere în sumă de... lei.

Petenta contestă Decizia de impunere nr.

În drept , cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 73/1999, HG 1066/1999, OG 7/2001 cu modificările și completările ulterioare, HG 54/2003, Legii nr. 571/ 2003, HG 44/2004,OMF 215/2000, OMF 58/2003,OMF 1040/2004 și OG 92/2003 R

*Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei că verificarea obligațiilor fiscale la sursa TVA nu face obiectul inspecției fiscale nr. ..., întrucât:

-așa cum se menționează în raportul de inspecție fiscală contribuabilul B fost supus unei inspecții fiscale generale.

- potrivit prevederilor art. 94 din OG 92/2003R “ (1) Formele de inspecție fiscală sunt: a) **inspecția fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a tuturor obligațiilor fiscale ale unui contabil pentru o perioadă de timp determinată;**

b).....

2) Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legii fiscale.”

Totodată, în raportul de inspecție fiscală, se menționează că în conformitate cu adresa DGFP Tulcea petenta a fost înregistrată ca plătitor de TVA începând cu data de

În consecință, având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, organele fiscale au procedat în mod legal verificând și sursa TVA, în cadrul inspecției fiscale generale consemnată în raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ... și ținând cont că petenta nu motivează, în contestație, stabilirea diferențelor la TVA urmează a se respinge ca neântemeiată și nemotivată contestația cu privire la acest capăt de cerere (TVA în sumă de ... lei RON și accesoriile aferente-majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități în sumă de ... lei RON).

* În contestație petenta nu motivează diferențele datorate la bugetul de asigurări sociale, stabilite prin decizia de impunere nr. ..., reprezentând fond de solidaritate socială pentru persoane cu handicap în sumă totală de ... RON, contribuția la fond pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă totală de... RON și accesoriile aferente - majorări de întârziere în sumă totală de... RON și penalități în sumă totală de .. RON stabilite de organul fiscal și urmează a se respinge ca nemotivată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

***Cu privire la diferențele privind impozitul pe venit stabilit suplimentar ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor efectuate cu achiziționarea combustibilului în anii 2001-2005 și afirmația petentei** “Astfel înregistrările achizițiilor de combustibil au fost făcute în baza bonurilor fiscale, menționate și de către inspector în cadrul actului de control. Pentru consumul mijlocului de transport naval, a fost întocmită la cererea organului fiscal, o notă explicativă cu consumul de carburanți în perioada ... , pentru actele întocmite în I-au fost prezentate inspectorului aceste acte întocmite în deplasare. B deține două mijloace de transport auto și un mijloc de transport naval.”, se reține:

-în raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ..., organele fiscale consemnează: “Contribuabilul nu a prezentat organului de inspecție fiscală documente justificative (ordine de deplasare sau foi de parcurs) din care să rezulte că, combustibilul a fost utilizat în interesul direct al activității.”. Organul fiscal omite să precizeze dacă mijloacele de transport sunt evidențiate în Registrul-inventar în conformitate cu prevederile OMF 215/2000 și ce act normativ prevede justificarea consumului de combustibil cu ordine de deplasare sau foi de parcurs. Deasemenea nu precizează dacă bonurilor fiscale, prezentate de petentă, îndeplinesc condițiile prevăzute de OMF 903/2000 coroborat HG 401/2000 art. 19 pct. 10.12 lit. b) “... dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea contribuabilului cumpărător și numărul de înmatriculare a autovehiculului” .

*** Referitor la diferențele privind impozitul pe venit stabilit suplimentar ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor în anii... cu, ratele privind achiziționarea calculatorului; xeroxului în anii... ;laptopului, se reține:**

-Potrivit prevederilor art. 16 pct. 4 lit.g din OG7/2001 și art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 “ Nu sunt deductibile... i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și drepturilor amortizabile din Registrul de inventar, iar art. 47 din OMF 215/2000; art. 48 din OMF 58/2003 și art. 49 din OMF 1040/2004 precizează“... **Sunt amortizabile, în conformitate cu prevederile legale, numai bunurile înregistrate în Registrul -inventar (cod 14-1-20/a).**”

- Cu privire la stabilirea venitului net art. 50 / OMF 215/2000, art. 51/OMF 58/2003 și art. 52/OMF 1040/2004 precizează “Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate , evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, **se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor**, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ ”.

-la stabilirea venitului net organele fiscale, în raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ..., consideră ca nedeductibile cheltuielile cu achiziționarea în rate a bunurilor (calculator, xerox, laptop) menționând “contribuabilul... nu a întocmit fișa mijlocului fix conf OMF 215/10.02.2000 ... și nu a calculat amortizare, înregistrând în registrul jurnal de încasări și plăți valoarea ratelor ..., considerându-se a fi o cheltuială deductibilă.” fără să precizeze dacă bunurile sunt evidențiate în Registrul-inventar, și dacă în stabilirea venitului net fost luată în calcul cheltuielile cu amortizarea acestora care în conformitate cu prevederile legale prezentate mai sus este cheltuială deductibilă și se scade din venitul brut.

***Referitor la diferențele privind impozitul pe venit stabilit suplimentar ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor privind ratele leasing pentru autoturism, se reține:**

-Potrivit prevederilor art. 16 pct. 4 lit.g din OG7/2001 și art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 “ Nu sunt deductibile... i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și drepturilor amortizabile din Registrul de inventar, iar art. 47 din OMF 215/2000; art. 48 din OMF 58/2003 și art. 49 din OMF 1040/2004 precizează“... **Sunt amortizabile, în conformitate cu prevederile legale, numai bunurile înregistrate în Registrul -inventar (cod 14-1-20/a).**”

-în conformitate cu prevederile art. 16 pct. 2 din HG 1066/ 1999,,sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea în conformitate cu actele normative în

vigoare” - la pct.2 din HG 54/2003 se precizează: „sunt cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate de utilizator reprezentând cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar stabilite conform prevederilor legale privind operațiunile de leasing și societățile de leasing”,- iar art. 49 pct (5) lit 1 din Legea 571/2003 menționează: „sunt cheltuieli deductibile efectuate de utilizator reprezentând cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar”

- potrivit prevederilor art. 20 din OG 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing - „Pentru leasingul financiar rata de leasing va fi calculată ținându-se seama de valoarea de intrare și dobânda de leasing aferentă, eșalonată pe perioada derulării contractului, **achizițiile de mijloace fixe sunt tratate ca investiții fiind supuse amortizării în conformitate cu actele normative în vigoare.**- Conform aceluiaș act normativ - “calculul și evidențierea amortizării bunului ce face obiectul contractului de leasing se vor efectua de către utilizator în cazul contractului de leasing financiar.”

- În raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ...,cu privire la ratele leasing, organele fiscale consemnează:-” “cheltuiala...cv rate achitate conf contract de leasing este nedeductibilă fiscal - Contribuabilul nu a întocmit fișa mijlocului fix așa cum prevede OMF 215/2000, nu a calculat amortizare, înregistrând în evidența contabilă avansul achitat conform contract de leasing și contravaloarea ratelor achitate lunar, considerându-se a fi o cheltuială deductibilă. ”. Nu se precizează dacă în calculul venitului net realizat de organul fiscal a fost luată în considerație cheltuiala cu amortizarea mijloacelor fixe care potrivit prevederilor citate mai sus este cheltuială deductibilă și se scade din venitul brut.

*** În ceea ce privește cheltuiala cu investițiile la apartamentul luat cu chirie, efectuate în anul..., se reține:**

-art. 4 din legea 15/1994 republicată precizează „ **Sunt de asemenea considerate mijloace fixe supuse amortizării investițiile efectuate la mijloacele fixe luate cu chirie.** Amortizarea investițiilor care majorează valoarea de intrare, efectuate la mijloace fixe închiriate se calculează de beneficiar pe baza duratelor normale de utilizare corespunzătoare grupei în care se încadrează mijloacele fixe la care s-a făcut investiția și a regimului de amortizare aprobat” .

- în raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ..., organele fiscale consideră nedeductibile cheltuielile cu investițiile la mijloacele fixe luate cu chirie dar omit să precizeze dacă acestea au fost evidențiate în Registrul -inventar pentru a fi amortizate, și dacă această cheltuiala cu amortizarea a fost luată în considerare de organul fiscal în calculul venitului net.

* La stabilirea impozitului pe venit în anul ..., organul fiscal consemnează, în raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ...,“cheltuială în sumă de... lei reprezentând cheltuieli pentru constituirea fondului pentru plata ajutorului de

șomaj a fost înregistrată în evidența contabilă eronat fără a avea la bază document justificativ” dar omite să precizeze ce document justificativ lipsește.

*La stabilirea impozitului pe venit în anul..., organul fiscal consemnează în raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. ..., “cheltuiala în sumă de... lei reprezentând cv. abonament Orange a fost înregistrată eronat în evidența contabilă fără document justificativ nerespectându-se astfel prevederile art. 16 pct. (2) lit. b din HG 54/2003” omitând să precizeze documentul justificativ lipsă. Deasemenea organul fiscal nu precizează documentele justificative lipsă pentru suma de... lei “cv.citație, dactilografiere, abonamente, abonament Orange, comision bancar, impozite salarii” neadmisă la deducere în anul ... pe considerent că “a fost înregistrată în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative”.

Având în vedere că organele fiscale nu a stabilit venitul net în conformitate cu prevederile legale, prezentate mai sus, urmează a se desfășura parțial decizia de impunere și raportul privind rezultatul inspecției fiscale cu privire la “CAPITOLUL III 1.IMPOZIT PE VENIT” situație în care organele fiscale vor întocmi un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare, în conformitate cu prevederile pct. 12.7 din Ordinul președintelui ANAF nr. 519/2005.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 186, din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neântemeiată și nemotivată a contestației formulate de B pentru suma totală de ... lei RON reprezentând:

- TVA ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON;

Art.2 Respingerea ca nemotivată a contestației suma totală de... lei RON reprezentând:

- fd.solid.soc. pers.handic. ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON;
- contrib.la fd.ptr.accid.m-că și boli prof. ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON.

ART. 3 Desființarea parțială a deciziei de impunere nr. ... și raportului privind rezultatele inspecției fiscale nr. ... cu privire la CAP. III pct.1. IMPOZIT PE VENIT pentru suma totală de ... lei RON , reprezentând: - impozit pe venit-... leiRON; - majorări de întârziere -... lei RON;- penalități de întârziere-... lei RON urmând ca organele fiscale să întocmească un nou act administrativ fiscal în conformitate cu prevederile pct. 12.7 din Ordinul președintelui ANAF nr. 519/2005.

Art.4 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV