



DECIZIA NR ... din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de ... din Rm. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.../...2008 si completata sub nr. ./...2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a mun. Rm.Valcea cu adresa nr.../...2008, asupra contestației formulate de ... **din Rm. Valcea**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ./...2008 si completata sub nr.../...2008.

Contestația are ca obiect suma de ... **lei** stabilită prin Decizia de impunere nr.../...2008, privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere astfel:

- pentru anul 2003 impozit pe venit stabilit suplimentar de .. lei si accesorii in suma de .. lei;
- pentru anul 2004 impozit pe venit stabilit suplimentar de .. lei si accesorii in suma de ... lei;
- pentru anul 2005 impozit pe venit stabilit suplimentar de .. lei si accesorii in suma de ... lei.

Decizia de impunere a fost comunicata contribuabilului la data de **30.05.2007**, conform semnaturii de primire de pe decizia in cauza.

Contestația a fost semnată dl, conform prevederilor art .206, alin.1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata.

Constatând că în speță sunt întrunite prevederile art.209 alin.(1) lit.a din OG 92/2003, privind Codul de procedură fiscală republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de pentru suma totală de ... **lei**.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

A. Petenta contestă Decizia de impunere nr.../...2008, privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere in suma totala de ... **lei** din care .. lei impozit pe venit suplimentar si ... lei accesorii aferente, stabilite in urma inspectiei fiscale pentru perioada 2003-2005, motivind urmatoarele :

Organele de inspectie fiscala in mod eronat nu au luat in calcul la stabilirea bazei de impunere deducerea unor cheltuieli reprezentand: diurna , transport , cheltuieli care s-au facut deoarece lucrarile executate s-au aflat in afara localitatii de domiciliu, pe raza judetului, la persoane fizice care nu aveau posibilitatea de a aviza cu stampila un ordin de deplasare, acesta reprezentand motivul pentru care petenta nu a putut sa prezinte organelor de inspectie ordine de deplasare sau alte documente care sa ateste deplasarile efectuate.

Pe baza facturilor si a chitantelor incasate petenta a intocmit un centralizator cu toate aceste lucrari de unde a dedus diurna si celelalte cheltuieli de deplasare, centralizator care a fost pus la dispozitia organelor de control.

Astfel ca, in ceea ce priveste cheltuielile deductibile, acestea au fost diminuate cu suma totala de ... lei(.. lei pentru anul 2003 si ... lei in anul 2004).

Referitor la partea de venituri, a optat, pentru activitatea de topografie, pentru impunerea la norma de venit, iar pentru activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare a optat pentru impunerea in sistem real.

Petenta contesta majorarea veniturilor realizate cu incasarile din activitatea de topografie in suma totala de ... lei, deoarece aceasta activitate era impusa la norma de venit si in conditiile in care nu trebuia impusa astfel, Administratia Finantelor publice Rm. Valcea nu trebuia sa emita cate doua decizii de impunere anual, una pentru activitatea de topografie si alta pentru alte activitati, iar in momentul in care petenta s-a prezentat la organele fiscale pentru emiterea deciziilor de impunere a activitatii de topografie, acestea aveau obligatia de a-l avertiza in legatura cu faptul ca impunerea se face in sistem real.

De asemenea petenta face referire la Nota de prezentare incheiata in data de 22.06.2006 cu nr.../....2006, prin care dl. inspector ..., cu ocazia inspectiei fiscale de la acea data , constata ca deoarece pentru anii 2003-2005, impunerea s-a facut pe baza normelor de venit nu se poate efectua verificarea fiscala, petenta declarand impunerea in sistem real cu data de 01.01.2005.

Invocand prevederile Ordonantei nr.7/2001 privind impozitul pe venit, art.17(6) care spune ca impunerea se face in sistem real pentru contribuabilii care desfasoara atat activitati impuse pe baza normelor de venit cat si activitati care nu se regasesc in nomenclatorul prevazut la alin (1), petentul considera ca aceste prevederi trebuiau aplicate la momentul inspectiei fiscale de la iunie 2006, pentru ca alta ar fi fost situatia acum (in 2008), referitor la majorarile si penalitatile de intarziere.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezulta urmatoarele :

PF ... cu sediul in loc. Rm Valcea, str. ..., nr.. bl..., sc..., Ap..., este posesorul autorizatiei nr.../....2003, emisa de Primaria Rm. Valcea, avand ca obiect de activitate *expertize tehnice judiciare si extrajudiciare, cod CAEN* si al certificatului de autorizare nr.../....2003, in domeniul *cadastrului, geodeziei si al cartografiei* eliberat de Oficiul Judetean de Cadastru, Geodezie si Cartografie.

In perioada verificata, 01.01.2003-31.12.2007, persoana fizica autorizata a defasurat activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare si activitatea de topografie.

Pentru activitatea de expertiza judiciara si extrajudiciara contribuabilul a tinut evidenta contabila in sistem real, iar pentru activitatea de topografie nu a tinut evidenta contabila aceasta fiind impusa pe baza de norma de venit.

In data de 31.01.2006, cu adresa nr.... dl. ... solicita trecerea de la impunerea pe baza norme de venit la impunerea in sistem real pentru activitatea de topografie.

Impozitul pe venitul din activitati independente a fost verificat in baza OG. .../2001, republicata privind impozitul pe venit, Normelor metodologice de aplicare a OG.7/2001, Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si

a Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal constatandu-se urmatoarele:

Pentru anul 2003 PF ... a depus, prin persoana d-lui .. declaratia speciala (pentru activitatea de expertiza judiciara si extajudiciara) nr.../...2004 cu un venit net de .. lei RON si declaratia rectificativa nr.../...2004 cu un venit net de ... lei Ron ce rezulta astfel: .. lei Ron venit brut - .. lei Ron cheltuieli deductibile.

De asemenea in data de 26.11.2004, contribuabilul a intocmit si depus declaratia de venit global nr.... prin care a declarat un venit net pentru activitatea de expertiza judiciara si extajudiciara in suma de .. lei Ron si suma de .. **lei Ron** pentru activitatea de topografie, in total declarand **un venit net de ... lei Ron**.

Urmare verificarii documentelor de evidenta contabila si a inregistrarilor efectuate de catre petenta s-a constatat urmatoarea situatie :

Total venituri inregistrate ... lei Ron

Total cheltuieli inregistrate lei Ron

Astfel, rezulta ca, fata de cat s-a constatat urmare verificarii evidentei contabile, petenta a declarat cheltuieli mai mari ce rezulta din faptul ca a dedus suma de ... **lei** (.. lei Ron - ... lei Ron) reprezentand cheltuieli cu diurna, deplasari , carburanti. Suma a fost dedusa in mod eronat de catre petenta deoarece ea nu apare inregistrata in registrul de incasari si plati, dl. ... ne reprezentand nici un document justificativ in acest sens, fapt ce rezulta si din nota explicativa a reprezentantului persoanei fizice autorizate din data de 27.05.2008.

De asemenea in mod eronat petenta a inregistrat suma de .. **lei** reprezentand asigurare de viata, conform politei de asigurare nr.... incheiata cu ... SA, deoarece art.16, alin (4), pct.2 din Normele Metodologice de aplicare a OG 7/2001 mentioneaza ca:"sunt cheltuieli deductibile... cheltuielile cu primele de asigurare care privesc bunurile inscarise in Registru - inventar sau de asigurare profesionala."

S-a constatat ca nu a fost inregistrata cheltuiala de **lei Ron**, reprezentand taxe 10% - expertiza judiciara , conform adeverintei nr.../....2004, eliberata de catre Tribunalul Valcea.

Referitor la activitatea de topografie, petenta optand pentru impunerea la norma de venit a incalcat prevederile art.17, alin.(6) din OG 7/2001, republicata privind impozitul pe venit care precizeaza: " Contribuabilii care desfasoara atat activitati impuse pe baza de norme de venit, cat si activitati care nu se regasesc in nomenclatorul prevazut la alin(1) se impun in sistem real".

Astfel, organele de inspectie fiscala au luat in calcul veniturile obtinute din aceasta activitate in suma de ... lei Ron si avand in vedere ca prin declaratia de venit global pentru anul 2003 petenta a declarat per total, venituri realizate in suma de ... lei Ron (... lei Ron din activitatea de expertize judiciare si extrajudiciare + ... lei Ron din activitatea de topografie), rezulta ca veniturile din topografie au fost majorate cu suma ... lei Ron (.... lei -.. lei), iar per total cu suma de .. lei (.. lei ... lei - ... lei).

Concluzionand per total an 2003 veniturile au fost majorate cu suma de ... lei iar la cheltuieli, nu s-a acordat drept de deducere in suma de ... lei(..+...-... lei)

In urma acestor constatari, fata de venitul net declarat de petenta in suma de ... lei si cel constatat in urma controlului efectuat de .. lei (... lei venit total brut constatat - ... cheltuieli totale deductibile constatate), organul de inspectie fiscala a emis decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr.../....2008, unde pentru venitul net suplimentar de .. lei (.. - ...) lei a stabilit un **impozit pe venit suplimentar de ... lei Ron** la care s-au calculat , conform art.115.,116 (actualizat 120) din OG92/2003 privind codul de procedura fiscala **accesorii (dobanzi, penalitati si majorari de intarziere) in suma de ... lei Ron**, incepand cu data de 15.02.2005.

Pentru anul 2004 persoana fizica autorizata a depus, prin persoana d-lui declaratia speciala (pentru activitatea de expertiza judiciara si extajudiciara) nr.../....2005

cu un venit net de ... lei RON ce rezulta astfel: ... lei Ron venit brut - ... **lei Ron** cheltuieli deductibile.

De asemenea in data de 14.05.2005, contribuabilul a intocmit si depus declaratia de venit global nr.... prin care a declarat un venit net pentru activitatea de expertiza judiciara si extrajudiciara in suma de ... lei Ron si in suma de ... lei Ron pentru activitatea de topografie, in total declarand **un venit net de .. lei Ron** (..+...).

Urmare verificarii documentelor de evidenta contabila si a inregistrarilor efectuate de catre petenta s-a constatat urmatoarea situatie :

Total venituri inregistrate lei Ron

Total cheltuieli inregistrate lei Ron

Astfel a rezultat ca petenta a declarat cheltuieli mai mari ce rezulta din faptul ca a dedus in mod eronat suma de .. **lei** (.. lei - Ron ... lei Ron), reprezentand cheltuieli cu diurna, deplasari, carburanti, deoarece desi aceasta apare inregistrata in registrul de incasari si plati, dl. nu a prezentat nici un document justificativ in acest sens, aspect ce rezulta si din nota explicativa a reprezentantului persoanei fizice autorizate din data de 27.05.2008.

De asemenea petenta , in mod eronat, a inregistrat suma de ... **lei** reprezentand asigurare de viata, conform politei de asigurare nr.... incheiata cu ... SA, deoarece s-au incalcat prevederile art.48, alin (4), lit d) din legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la activitatea de topografie, petenta, optand pentru impunerea la norma de venit a incalcat prevederile art.50, alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, astfel incat organele de inspectie fiscala au luat in calcul veniturile obtinute din aceasta activitate in suma de lei Ron si avand in vedere ca prin declaratia de venit global pentru anul 2004 petenta a declarat per total, venituri nete realizate in suma de ... lei Ron (... lei Ron din activitatea de expertize judiciare si extrajudiciare + ... lei Ron din activitatea de topografie), a rezultat ca veniturile din topografie au fost majorate cu suma ... lei Ron (.. lei constatate - ... lei declarate), iar **per total** cu suma de .. lei Ron (.. lei - .. lei - .. lei).

Concluzionand per total an 2004 organele de inspectie fiscala au majorat veniturile cu suma de ... lei iar la cheltuieli, nu s-a acordat drept de deducere in suma de .. lei(..+...) lei Ron.

In urma acestor constatari, fata de venitul net declarat de petenta in suma de lei si cel constatat in urma controlului efectuat de .. lei (.. lei venit total brut constatat - .. cheltuieli totale deductibile constatate), organul de inspectie fiscala a emis decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr.../....2008, unde pentru venitul net suplimentar de ... lei (.. - ...) lei a stabilit un **impozit pe venit suplimentar de ... lei Ron** la care s-au calculat, conform art.115.,116 (actualizat 120) din OG92/2003 privind Codul de procedura fiscala **accesorii (majorari de intarziere) in suma de ... lei Ron**, pentru perioada 14.01.2006-29.05.2008.

Pentru anul 2005 persoana fizica autorizata a depus, prin persoana d-lui. .. declaratia speciala (pentru activitatea de expertiza judiciara si extajudiciara) nr.../...2006 cu un venit net de ... lei RON si declaratia rectificativa nr.../....2006 cu un venit net de .. lei Ron ce rezulta astfel: ... lei Ron venit brut - ... lei Ron cheltuieli deductibile.

In data de 20.09.2006, in baza venitului net declarat de contribuabil in suma de ... lei Ron, AFP Rm. Valcea a emis decizia de impunere anuala nr.... prin care s-a luat in calcul un venit net in suma de .. lei Ron (fata de ... lei Ron).

Urmare verificarii documentelor de evidenta contabila si a inregistrarilor efectuate de catre petenta s-a constatat urmatoarea situatie:

Total venituri inregistrate ... lei Ron

Total cheltuieli inregistrate ... lei Ron.

S-a constatat ca nu a fost inregistrata cheltuiala de .. **lei Ron**, reprezentand taxe 10% - expertiza judiciara , conform adeverintei nr.../....2006, eliberata de catre Tribunalul Valcea.

Petenta , in mod eronat, a inregistrat suma de.. **lei** reprezentand asigurare de viata , conform politei de asigurare nr... incheiata cu ... SA, achitata conform documentelor de

plata si inregistrarilor efectuate in Registrul de Incasari si Plati, incalcandu-se prevederile art.48, alin (4), lit d) din legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la activitatea de topografie , petenta, optand pentru impunerea la norma de venit a incalcat prevederile art.50, alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, astfel incat organele de inspectie fiscala au luat in calcul veniturile obtinute din aceasta activitate in suma de lei Ron si avand in vedere ca prin decizia de plati anticipate pentru anul 2005 petenta a luat in calcul pentru activitatea de topografie suma de ... lei Ron, rezulta ca veniturile din topografie au fost majorate cu suma .. lei Ron (... lei constatate - .. lei declarate), iar **per total** cu suma de .. lei Ron (.. lei .. lei - ... lei).

Concluzionand per total an 2005 organele de inspectie fiscala au majorat veniturile cu suma de ... lei iar la cheltuieli, nu s-a acordat drept de deducere in suma de ... lei Ron(.....-.....) .

In urma acestor constatari, fata de venitul net stabilit prin decizia de impunere anuala in suma de lei si cel constatat in urma controlului efectuat de .. lei (... lei venit total brut constatat - ... lei cheltuieli totale deductibile constatate) , organul de inspectie fiscala a emis decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr..../....2008, unde pentru venitul net suplimentar de ... lei (.. - .-....) lei a stabilit un **impozit pe venit suplimentar de lei Ron** la care s-au calculat , conform art.115.,116 (actualizat 120) din OG92/2003 privind Codul de procedura fiscala **accesorii (majorari de intarziere) in suma de ... lei Ron**, pentru perioada 26.07.2007-29.05.2008.

II. Luând în considerare constatările organului fiscal de impunere, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de lei, reprezentând impozit pe venit suplimentar si accesorii aferente pentru perioada 2003 - 2005, este legal stabilită în sarcina **persoanei fizice autorizate** din loc. Rm Valcea, jud. Valcea.

1. Referitor la impozitul pe venit suplimentar in suma de... lei (... lei pentru anul 2003 + ... lei pentru anul 2004 + ... lei pentru anul 2005).

În fapt, in perioda 2003-2005 PF a desfasurat atat activitati de prestari servicii reprezentand expertize tehnice judiciare si extrajudiciare, cat si activitati de topografie.

Pentru prima activitate, respectiv de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare petenta a organizat evidenta contabila in sistem real iar pentru activitatea de topografie, nu a tinut evidenta contabila, impunerea facandu-se pe baza normei de venit.

Cu adresa nr. .../....2006 dl. ... a solicitat pentru activitatea de topografie, trecerea de la impunerea pe baza de norma de venit la cea in sistem real.

Pentru anul 2003

Petenta a desfasurat atat activitati de expertiza tehnica judiciara si extrajudiciara , cat si activitatea de topografie.

In acest sens pentru activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare a fost depusa declaratia estimativa nr..../....2003, pentru un venit net in suma de ... lei ROL, pentru care s-a emis decizia de plati anticipate nr..../....2003 cu un impozit pe venit anticipat de lei ROL.

De asemenea PF ..., prin persoana d-lui ... a depus declaratia speciala nr..../....2004 si apoi declaratia rectificativa nr..../....2004 pentru un venit net de .. lei (... lei venit brut - cheltuieli deductibile).

Pentru activitatea de topografie a fost depusa declaratia estimativa nr..../....2003, iar in baza acestei declaratii s-a emis decizia de plati anticipate nr..../....2003 cu un impozit pe venit anticipat de ... lei ROL.

Astfel, prin declaratia de venit global, depusa de catre petenta in data de, cu nr....., aceasta a declarat un venit net din activitatea expertize tehnice judiciare si extrajudiciare in suma de ... lei Ron si ... lei venit net din activitatea de topografie rezultand **total venituri nete declarate din activitati comerciale in suma de ... lei Ron pentru anul 2003.**

In urma inspectiei fiscale efectuate, organele de control au stabilit ca potrivit precizarilor date de art.17 alin (6) din OG 7/2001 republicata privind impozitul pe venit , impunerea ambelor activitati trebuia efectuata in sistem real, la stabilirea venitului total brut luandu-se in calcul si incasarile realizate de petenta din activitatea de topografie, in suma de ... lei Ron iar per total activitate, din analiza documentelor verificate s-a stabilit **un venit brut de.... lei.**

In ceea ce priveste cheltuielile deductibile , fata de suma de lei declarata de catre petent, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere suma de... lei reprezentand cheltuieli de deplasare-diurna si carburanti si suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu prima de asigurare de viata.

Totodata, organele de inspectie fiscala au luat in considerare ca si cheltuiala deductibila suma de ... lei Ron, reprezentand taxe 10% expertize judiciare potrivit adeverintei nr..../.....2004 eliberata de Tribunalul Valcea, suma neinregistrata de de petenta in evidenta contabila..

Astfel au fost stabilite **total cheltuieli deductibile in suma de ... lei** (... lei declarat ... lei neadmisa la deducere -... lei neadmisa la deducere +... lei suma neinregistrata pe cheltuieli).

Rezulta ca in functie de venitul net constatat de ... lei (... lei venit brut - lei cheltuieli deductibile) si tinand cont de venitul net total declarat de contribuabil de ... lei, pentru venitul net suplimentar de ... lei s-a stabilit un **impozit pe venit suplimentar de lei RON.**

Pentru anul 2004 petenta a desfasurat aceleasi activitati ca si in anul 2003.

In acest sens pentru activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare a fost depusa declaratia speciala nr..../.....2005 pentru un venit net de ... lei (... lei venit brut - ... cheltuieli deductibile).

Pentru activitatea de topografie a fost depusa declaratia estimativa nr..../.....2004 pentru un venit net de... lei ROL, iar in baza careia s-a emis decizia de plati anticipate nr.../.....2004 cu un impozit pe venit anticipat de ... lei ROL.

Prin declaratia de venit global depusa de catre petenta in data de, cu nr....., aceasta a declarat un venit net din activitatea expertize tehnice judiciare si extrajudiciare in suma de ... lei Ron si ... lei venit net din activitatea de topografie rezultand **total venituri nete declarate din activitati comerciale in suma de..... lei Ron pentru anul 2004.**

In urma inspectiei fiscale efectuate, organele de control au stabilit ca potrivit precizarilor date de art.48, alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal impunerea ambelor activitati trebuia efectuata in sistem real, astfel ca la stabilirea venitului total brut s-au luat in calcul si incasarile realizate de petenta din activitatea de topografie in suma de ... lei Ron iar per total activitate, din analiza documentelor verificate s-a stabilit un **venit brut realizat de lei.**

In ceea ce priveste cheltuielile deductibile , fata de suma de ... lei declarata de catre petenta, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere sum.a . lei reprezentand cheltuieli de deplasare - diurna si carburanti si suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu prima de asigurare de viata.

Astfel au fost stabilite total **cheltuieli deductibile in suma de .. lei** (... lei declarat - ... lei neadmisa la deducere - ... lei neadmisa la deducere).

Rezulta ca in functie de **venitul net constatat de ... lei** (... lei venit brut - ... lei cheltuieli deductibile) si tinand cont de venitul net total declarat de contribuabil de .. lei, pentru venitul net suplimentar de ... lei s-a stabilit un **impozit pe venit suplimentar de ... lei RON.**

Pentru anul 2005 petenta a obtinut venituri atat din activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare cat si din activitatea de topografie.

In acest sens pentru activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare a fost depusa declaratia speciala nr.../...2006 pentru un venit net de .. lei Ron si declaratia rectificativa nr.../...2006 pentru un venit net de ... lei Ron (... lei Ron venit brut - ... lei Ron cheltuieli deductibile).

Pentru activitatea de topografie a fost emisa decizia de plati anticipate nr.../...2005 pentru un venit net de .. lei Rol .. lei Ron) si impozit pe venit stabilit anticipat de.. lei Rol (.. lei Ron).

Astfel, prin decizia de impunere anuala nr.../...2006, pentru anul 2005, s-a luat in calcul un venit net de ... lei Ron din activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare iar pentru activitatea de topografie venitul net luat in calcul pe baza deciziei de plati anticipate este in suma de ... lei Ron, rezultand **total venituri nete declarate din activitati comerciale in suma de ... lei Ron pentru anul 2005.**

In urma inspectiei fiscale efectuate, potrivit precizarilor date de art.48, alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal organele de control au stabilit ca impunerea ambelor activitati trebuia facuta in sistem real, astfel ca la stabilirea venitului total brut constat s-au luat in calcul si incasarile realizate de petenta din activitatea de topografie, in suma de lei Ron iar per total activitate, din analiza documentelor verificate s-a stabilit un **venit brut constatat de lei.**

In ceea ce priveste cheltuielile deductibile , fata de suma de ... lei declarata de catre petenta, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere suma .. lei reprezentand cheltuieli cu prima de asigurare de viata .

De asemenea, organele de inspectie fiscala a inclus pe cheltuieli suma de ... lei, reprezentand taxe 10% la Ministerul Justitiei pentru expertize judiciare, conform adeverintei nr.../...2006 eliberata de Tribunalul Valcea, suma omisa a fi inregistrata in evidenta contabila de petent.

Astfel au fost stabilite total **cheltuieli deductibile in suma de lei** (... lei declarat +lei neinclusa pe cheltuieli - lei neadmisa la deducere).

Rezulta ca in functie de **venitul net constatat de ... lei** (... lei venit brut - ... lei cheltuieli deductibile) si tinand cont de venitul net total declarat de contribuabil de .. lei, pentru venitul net suplimentar de ... lei s-a stabilit un **impozit pe venit suplimentar de .. lei RON.**

In concluzie , referitor la starea de fapt se disting urmatoarele aspecte:

In perioada 2003 -2005 petenta a desfasurat activitati pentru care a organizat evidenta contabila in sistem real (activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare) si activitati pentru care impunerea s-a facut la norma de venit (activitatea de topografie), pentru acestea, declararea veniturilor facandu-se pentru fiecare activitate in parte.

Incepand cu ianuarie 2006 cu adresa nr. .../...2006 pentru activitatea de topografie dl. solicita trecerea de la impunerea pe baza de norma de venit la impunerea in sistem real.

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca PF ... desfasoara atat activitati impuse in sistem real cat si activitati care nu se regasesc in nomenclatorul activitatilor impuse astfel, si drept urmare, potrivit prevederilor din OG 7/2001, art.17, alin.(6) pentru anul 2003 si respectiv art. 50 alin (6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pentru anii 2004 - 2005 au stabilit ca impunerea ambelor activitati trebuia efectuata in sistem real.

In acest sens, la stabilirea veniturilor totale s-au luat in calcul si incasarile din activitatea de topografie, iar din analiza documentelor s-a constatat ca pentru o serie de cheltuieli contribuabilul nu are drept de deducere (cheltuieli cu primele de asigurare de viata, cheltuieli de diurna/deplasare, combustibil etc ce nu aveau la baza documente justificative) iar pentru altele s-a acordat dreptul de deducere, in conditiile in care petenta

nu le înregistrase ca și cheltuieli aferente activității desfășurate (taxe datorate Ministerului Justiției de 10%)

Astfel pentru venitul net suplimentar a fost emisă decizia de impunere nr..../.2008.

În drept,

1.Ordonanța Guvernului nr.7/2001 , privind impozitul pe venit, menționează:

“Art. 17

(1) Pentru contribuabilii care realizează venituri din activități independente și își desfășoară activitatea individual, venitul net se determină pe baza de norme de venit. Ministerul Finanțelor Publice, prin ordin al ministrului finanțelor publice, stabilește nomenclatorul activităților independente pentru care venitul net se poate determina pe baza de norme de venit.

[.....]

(6) Pentru contribuabilii care desfășoară mai multe activități la care impunerea se face pe baza de norme de venit, impozitul se stabilește în funcție de norma de venit cea mai mare. ***Contribuabilii care desfășoară atât activități impuse pe baza de norme de venit, cât și activități care nu se regăsesc în nomenclatorul prevăzut la alin. (1) se impun în sistem real.***”

Pct. 2 din Normele metodologice de aplicare a OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit , referitor la art. 16 din ordonanța specifică:

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

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

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective **și să fie justificate cu documente;**
- c) **să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.[...]**

Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu primele de asigurare care privesc imobilizările corporale și necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă;

- cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile din patrimoniul personal, când acestea reprezintă garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității independente a contribuabilului;[...]

2.Legea 571/2003, privind Codul fiscal aplicabilă începând cu 01.01.2004, cu modificările și completările ulterioare , referitor la impozitul pe venit precizează:

“Art. 50

Stabilirea venitului net din activități independente, pe baza normelor de venit [...]

(6) În cazul în care un contribuabil desfășoară o activitate din cele prevăzute la alin. (1) și o altă activitate care nu este prevăzută la alin. (1), atunci venitul net din activitățile independente desfășurate de contribuabil se determină pe baza contabilității în partida simplă, conform art. 49”.

“Art. 49

Reguli generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat pe baza contabilității în partida simplă.[...]

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

- a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, **justificate prin documente;**

b) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite;[...]

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

- 1.active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;
- 2.activele ce servesc ca garantie bancara pentru creditele utilizate în desfasurarea activitatii pentru care este autorizat contribuabilul;
- 3.boli profesionale, risc profesional si accidente de munca;
- 4.persoane care obtin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu conditia impozitarii sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul platii de catre suportator.

(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:[...]

h) prima de asigurare pentru asigurarile private de sanatate, în limita stabilita potrivit legii;[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:[...]

d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevazute la alin. (4) lit. d) si la alin. (5) lit. h)".

Din coroborarea textelor de lege anterior menționate rezultă că pentru acei contribuabili care desfasoara atat activitati care se impun pe baza normelor de venit, activitati ce se regasesc in nomenclatorul activitatilor impuse pe baza normei de venit, cat si activitati ce nu se regasesc in acest nomenclator impunerea veniturilor se realizeaza in sistem real, pe baza datelor din evidenta contabila (contabilitatea in partida simpla).

De asemenea, pentru a fi deductibile cheltuielile efectuate de contribuabilii persoane fizice autorizate, trebuie să fie aferente veniturilor realizate și să fie efectuate numai în interesul activității, sa fie justificate prin documente si sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite.

Avand în vedere cele de mai sus, actele și documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în cursul anilor 2003,2004,2005 petenta a efectuat cheltuieli care fie nu au la baza documente justificative, fie nu sunt inregistrate in registrul de evidenta (registrul de incasari si plati), fie nu au drept de deducere.

De asemenea se constata ca la declararea veniturilor realizate in anul fiscal petenta nu a luat in calcul si incasarile din activitatea de topografie, activitate ce a fost declarata si impusa pe baza de norma de venit.

1. Referitor la majorarea veniturilor, pe anii 2003,2004,2005 cu incasarile din activitatea de topografie, in suma totala de ... lei adica: .. lei in 2003, .. lei in 2004 si ... lei in anul 2005.

Potrivit precizarilor din raportul de inspectie fiscala in perioada 2003 -2005 PF a desfasurat activitati ce se regasesc in Nomenclatorului activitatilor independente pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit (activitatea de topografie) si activitati ce nu se regasesc in acest nomenclator (activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare).

Astfel petenta avea obligatia organizarii evidentei contabile in partida simpla pentru ambele activitati, potrivit precizarilor din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, art.17, alin. (6) precizari aplicabile in cursul anului 2003 si art.50, alin (6) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, referitor la impozitul pe venit, pentru anii 2004 si 2005, pentru care,declararea si impunerea acestora se efectueaza in sistem real.

Deoarece s-a constatat ca nu s-a procedat in acest sens de catre contribuabil, incalcandu-se prevederile legale mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au luat in calcul la stabilirea veniturilor in vederea impozitarii si incasarile din activitatea de topografie, conform documentelor justificative prezentate de catre petenta.

Astfel, fata de sumele declarate de catre petenta prin declaratiile de venit global si prin deciziile de impunere pentru plati anticipate in suma totala de .. lei Ron (.. lei Ron in 2003, .. lei Ron in 2004 si .. lei Ron in 2005) organele de inspectie fiscala **au constatat o**

diferenta in plus din incasari pe baza de documente justificative **de .. lei Ron** (... lei Ron in 2003, .. lei Ron in 2004 si ... lei Ron in anul 2005), in perioada 2003-2005, veniturile totale incasate din activitatea de topografie fiind de ... lei Ron.

Din analiza documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala s-au constatat o serie de inadvertente intre sumele declarate ca si venituri incasate din activitatea de expertize tehnice judiciare si extrajudiciare si cele constatate, inadvertente constand in greseli de calcul sau preluarea de sume , eronat de la o activitate la alta.

Astfel ca, suma totala de ... lei Ron constata in plus la activitatea de topografie a fost influentata in plus cu suma de .. lei Ron (in plus .. lei Ron pentru anul 2005 si in minus ... lei Ron pentru anul 2003.)

Concluzionand, pe total perioada analizata (2003-2005) veniturile au fost majorate cu suma de .. lei Ron (.. lei Ron in 2003 + .. lei Ron in 2004 + ... lei Ron in 2005).

Avand in vedere cele constatate rezulta ca situatia veniturilor totale brute incasate de catre petenta din cele doua activitati desfasurate se prezinta astfel:

- anul 2003 total venit brut constatat ... lei Ron, fata de... lei Ron declarat, in plus cu suma de .. lei Ron;
- anul 2004 total venit brut constatat... lei Ron, fata de ... lei Ron declarat, in plus cu suma de .. lei Ron;
- anul 2005 total venit brut constatat .. lei Ron, fata de .. lei Ron declarat, in plus cu suma de ... lei Ron.

Fata de cele de mai sus organele de soluționare apreciaza că veniturile constatare in plus fata de cele declarate de contribuabil au fost stabilite în mod corect de catre organele de inspectie fiscala in sarcina petentei.

2. In ceea ce priveste cheltuielile neadmise la deducere, pe anii 2003 si 2004 in suma totala de ... lei adica: .. lei in 2003+ .. lei in 2004.

Aceste sume reprezinta cheltuieli cu diurna si carburantii, efectuate de catre petenta, fara a se intocmi nici un document justificativ care sa ateste efectuarea acestora, iar pentru cele aferente anului 2003 acestea nu au fost nici cel putin inscrise in registrul de incasari si plati, ele fiind declarate inasa prin declaratia rectificativa nr..../...2004.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca au fost incalcate, pentru anul 2003 prevederile art.16 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, respectiv punctul 2 din Normele metodologice de aplicare a OG 7/2001, norme aprobate prin Hotararea Guvernului nr..../...2003 care precizeaza ca:

"2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, [...]."

Condițiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) sa fie efectuate în interesul direct al activitatii;
- b) sa corespunda unor cheltuieli efective **si sa fie justificate cu documente**;
- c) **sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite."**

De asemenea, pentru anul 2004 au fost incalcate prevederile art.49 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , respectiv pct.53 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal care mentioneaza aceleasi reguli ca si in actul normativ mai sus amintit.

Aspectele sesizate sunt confirmate si de catre petenta prin Nota explicativa data cu ocazia efectuării inspectiei fiscale, prin care dl. ... recunoaste faptul ca nu detine documente justificative in acest sens.

Referitor la sustinerile petentel potrivit carora pentru cheltuielile cu deplasarile, respectiv carburantii, diurna, aceasta a intocmit un centralizator cu toate lucrarile la care

s-a deplasat si pentru care a dedus aceste cheltuieli, centralizator pe care l-a pus la dispozitia organelor de control, acestea nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece sumele inscrise in acesta nu sunt justificate cu documente, in sensul legii 82/1991 a contabilitati.

Având în vedere considerentele mai sus prezentate, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind nedeductibile cheltuielile cu carburantii si diurna in suma totala de ... lei adica: .. lei in 2003+... lei in 2004.

3. Referitor la neadmiterea la deducere a sumei totale de .. lei (.. lei Ron in 2003+... lei Ron in 2004 + ... lei Ron in 2005), reprezentand asigurare de viata pentru dl.

....

In fapt, la stabilirea cheltuielilor deductibile pentru anii 2003,2004,2005, petenta a luat in considerare si platile reprezentand prime de asigurare de viata, incheiata cu ... SA, conform politei de asigurare nr.....

In drept, pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederile pct. 2 din Normele metodologice de aplicare a OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit , referitor la art. 16 din ordonanta ,, care precizeaza:

“2. [...] Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu primele de asigurare care privesc imobiliarile corporale si necorporale, inclusiv pentru stocurile detinute, precum si cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale si risc profesional si împotriva accidentelor de munca;

- cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile din patrimoniul personal, când acestea reprezinta garantie bancara pentru creditele utilizate în desfasurarea activitatii independente a contribuabilului;

De asemenea pentru anii 2004 si 2005 sunt aplicabile prevederile art. 49 , alin (4), lit.d) , alin (5), lit. h) si alin (7), lit.d).

“[...]”

(4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

[...]

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

1.active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

2.activele ce servesc ca garantie bancara pentru creditele utilizate în desfasurarea activitatii pentru care este autorizat contribuabilul;

3.boli profesionale, risc profesional si accidente de munca;

4.persoane care obtin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu conditia impozitarii sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul platii de catre suportator.

(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

h) prima de asigurare pentru asigurarile private de sanatate, în limita stabilita potrivit legii;

[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]

d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevazute la alin. (4) lit. d) si la alin. (5) lit. h)”. ”.

Avand in vedere prevederile legale mentionate si tinand cont de starea de fapt se constata ca petenta a procedat eronat considerand aceste cheltuieli ca fiind deductibile la calculul impozitului pe venit, asigurarile de viata nefacand parte din categoria primelor de asigurare ce reprezinta cheltuielili deductibile potrivit legii.

Potrivit prevederilor legale mentionate anterior in categoria cheltuielilor deductibile fiscal, in limitele stabilite de lege se incadreaza exclusiv primele pentru asigurarile private

de sanatate si nu primele pentru asigurarile de viata in cauza, asa cum a fost incheiata polita de asigurare de catre DI.

Astfel, potrivit considerentelor mai sus prezentate, se retine că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind nedeductibile cheltuielile cu primele de asigurare de viata in suma totala **de .. lei (... lei Ron in 2003+... lei Ron in 2004 + ... lei Ron in 2005).**

Concluzionand in perioada (2003 si 2005), cheltuielile considerate nedeductibile fiscal au fost stabilite astfel: ... lei Ron in 2003, .. lei Ron in 2004 iar in 2005 a fost admisa la deducere suma de ... lei Ron.

Avand in vedere cele constatate rezulta ca situatia cheltuielilor totale deductibile aferente desfasurarii activitatii de catre petenta se prezinta astfel:

- anul 2003 total cheltuiala deductibila constatata ... lei Ron , fata de ... lei Ron declarat, in minus cu suma de ... lei Ron;
- anul 2004 total cheltuiala deductibila constatata .. lei Ron , fata de ... lei Ron declarat, in minus cu suma de ... lei Ron;
- anul 2005 total cheltuiala deductibila constatata .. lei Ron , fata de .. lei Ron declarat, in plus cu suma de ... lei Ron.

ÎN CONCLUZIE, având în vedere considerentele reținute anterior rezultă că, cheltuielile avute în vedere de organele de control la stabilirea bazei impozabile suplimentară aferente perioadei 2003-2005, stabilită prin Decizia de impunere nr..../....2008, sunt nedeductibile la calculul venitului net impozabil.

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin legal stabilită baza impozabilă suplimentară aferentă perioadei 2003-2005, prin Decizia de impunere nr. .../....2008, în sumă de ... lei RON, si in consecinta impozitul pe venit stabilit suplimentar aferent bazei impozabile in suma totala de **... lei Ron (.. lei Ron in 2003, .. lei Ron in 2004 si .. lei Ron in 2005)**, contestația petentei la acest capăt de cerere apărând ca neântemeiată.

2) În ceea ce privește accesoriile în sumă de .. lei (.. lei Ron in 2003, .. lei Ron 2004 si ... lei Ron in 2005), speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate, în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este corect stabilit de catre organele de inspectie fiscala.

În fapt, potrivit Deciziei de impunere nr. .. din ...2008, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă totala de .. lei Ron aferente impozitului pe venit suplimentar in suma de .. lei, pentru anii 2003,2004 si 2005 astfel:

- Pentru anul 2003, la un impozit pe venit net stabilit suplimentar in suma de .. lei Ron s-au calculat accesorii in suma de .. lei Ron;
- Pentru anul 2004, la un impozit pe venit net stabilit suplimentar in suma de .. lei Ron s-au calculat accesorii in suma de .. lei Ron;
- Pentru anul 2005, la un impozit pe venit net stabilit suplimentar in suma de .. lei Ron s-au calculat accesorii in suma de ... lei Ron.

În drept, art. 115 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează :

“ Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobanzi si penalitati de întârziere.”

ART. 116 modificat prin art. 120, din acelasi act normativ referitor la calculul si nivelul majorărilor de întârziere precizeaza la alin (1) urmatoarele :

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.[...]

Totodata, art.121, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura fiscala republicat, referitor la penalitatile de intarziere:

“(1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de întârziere, începând cu data de întâi a lunii urmtoare scadentei acestora pâna la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor.”

Potrivit art. 4 alin.(2) din Legea nr.210/2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.20/2005 pentru completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza ca incepand cu 01.01.2006:

"(2) În toate actele normative în care se face referire la notiunile de dobânzi si/sau penalitati de întârziere aceste notiuni se înlocuiesc cu notiunea de majorari de întârziere.”

Avind in vedere prevederile legale mai sus mentionate precum si faptul ca majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ iar potrivit considerentelor precizate anterior, s-a reținut ca datorat debitul suplimentar în sumă totală de ... lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de ... lei sunt legal datorate de petentă.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentata, susținerile petentei apar ca neântemeiate si pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor, art.205 alin.1, art.209 alin.1 lit.a), art.210 și art.211, 213 alin1 si 216 alin 1 din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală, se :

DECIDE

Respingerea contestației formulate de **PF din Rm.Vâlcea** ca neântemeiată pentru suma de .. lei Ron reprezentând : .. lei impozit pe venit stabilit suplimentar pentru perioada 2003-2005 și ... lei majorări de intarziere aferente debitului suplimentar, stabilite prin decizia de impunere nr. ../....2008.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,