



DECIZIA NR. 417 DIN 10.10.2008

Privind solutionarea contestatiei formulata de Expert Contabil X din Bacau impotriva deciziilor de impunere nr. ... si ... emisa de Administratia Finantelor Publice Bacau- Biroul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre solutionare de la Administratia Finantelor Publice Bacau- Biroul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice cu adresa nr...., inregistrata la institutia noastra sub nr...., contestatia formulata de Expert Contabil X din Bacau impotriva deciziilor de impunere nr. ... si ....

Suma contestata este ... lei si reprezinta:

- ... lei-impozitul pe venitul anual achitat anticipat prin retineri la sursa pentru perioada 2003-2007;
- ... lei-majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul anual, stabilite prin decizia de impunere nr. .../...;
- ... lei-contributia de asigurari sociale datorata de angajator, stabilita prin decizia de impunere nr. ...;
- ... lei-majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator, stabilite prin decizia de impunere nr. ...;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura doamnei X, semnatura acesteia fiind insotita de stampila societatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I.Prin contestatia formulata, petenta contesta partial raportul de inspectie fiscala nr...., si deciziile de impunere nr.... si ... din ..., motivat de urmatoarele:

A.petenta sustine ca din motive personale a omis sa prezinte organului de inspectie fiscala faptul ca la 31.12.2002, se afla in situatia de recuperare de la Casa Judeteana de Pensii Bacau, conform concediilor medicale aferente perioadei 25.04.2002-31.10.2002, a sumei de ... lei.

Pentru anul 2002, situatia contributiei de asigurari sociale angajator, se prezinta astfel :

- suma datorata - ... lei(RON);
- suma achitata - ... lei(RON);
- suma de recuperat- ... lei(RON);
- suma recuperata - ... lei(RON).
- diferenta contributie de asigurari sociale, datorata si neachitata- ... lei;
- diferenta concedii medicale neincasate- ... lei ;
- diferenta suma de recuperat de la CJP Bacau-... lei.**

In argumentarea celor sustinute, petenta anexeaza copii ale statelor de plata din perioada ianuarie-decembrie 2002 ordine de plata a contributiei de asigurari sociale din perioada ianuarie-martie 2002, precum si concedii medicale.

**B.**In perioada 2003-2007, petenta a incasat onorarii din expertize contabile dispuse de Tribunalul Bacau, pentru care la data platii efective a fost retinut din suma bruta depusa de solicitantul expertizei contabile, 10% cu titlu de impozit.

Prin raportul de inspectie fiscala, aceasta suma reprezentand plati anticipate din impozit, este inasa, cumulata la celelalte venituri, impozitul pe venit a fost recalculat, dar nu au fost scazute, platile anticipate la stabilirea impozitului pe venit datorat si recalculat .

In registrul de evidenta, a fost inregistrata suma neta incasata, cu titlul de onorarii expertiza contabila, conform extraselor de cont, care este luata in calcul la determinarea veniturilor impozabile.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala nr. ..., la **cap. III.Constatari fiscale, subcapitolul III.1 Contributia de asigurari sociale datorata de angajator,** organul de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele:

Pentru perioada verificata, din documentele puse la dispozitie organului de inspectie fiscala, au rezultat diferente nedeclarate de catre contribuabil in suma de ... RON. Din totalul sumelor nedeclarate, petenta a achitat suma de ... RON. Pentru diferenta neachitata, organul de inspectie fiscala a calculat accesorii pana la data de 07.08.2008, in suma totala de ... RON, din care ... RON majorari de intarziere si ... RON penalitati de intarziere.

La **cap. III.Constatari fiscale, subcapitolul III.13, Impozit venit activitati independente**, organul de inspectie fiscala a stabilit urmatoarele:

**Pentru anul 2003**

-diferenta la venituri, in suma de ... lei, reprezinta aditionare eronata in registrul jurnal de incasari si plati la efectuarea totalului in pagina.

-diferenta de cheltuieli in suma de ... lei reprezinta aditionari eronate de sume a totalului in pagina.

In urma inspectiei fiscale au rezultat cheltuieli in suma de ... lei din care cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei.

La total cheltuieli deductibile in suma de ... lei s-a adaugat amortizarea unui mijloc fix pentru anul 2003 in suma de ... lei rezultand total cheltuieli deductibile in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei reprezinta:

-**c/v majorari** inregistrate de contribuabil in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.16, alin.(4), lit.a), lit.j) din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit ;

-**c/val impozit pe venit** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.16, alin.(4), lit.j) din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit ;

-**c/val bunuri amortizabile** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.16, alin.(4), lit.g) din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit ;

-**c/val cheltuieli lipsa PF autorizata** ... lei, cheltuieli pe alt nume in suma de ... **lei**, cheltuieli peste cota de ½ in suma de ... **lei**, cheltuieli reprezentand materiale de constructie in suma de ... **lei**, cheltuieli lipsa documente in suma de ... **lei**, cheltuieli reprezentand medicamente in suma ... lei, cheltuieli reprezentand asigurari viata personale nu pe PF autorizata in suma de ... **lei**.

Inregistrarea acestor cheltuieli s-a facut cu incalcarea prevederilor normelor metodologice date in aplicarea art.16, pct. 2, din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit.

**Pentru anul 2004**

-diferenta la venituri, in suma de ... lei, reprezinta aditionare eronata in registrul jurnal de incasari si plati la efectuarea totalului in pagina cat si aditionare eronata de sume in registru.

-diferenta de cheltuieli in suma de ... lei reprezinta aditionari eronate de sume a totalului in pagina.

In urma inspectiei fiscale au rezultat cheltuieli in suma de ... lei din care cheltuieli deductibile ... lei iar cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei.

La totalul cheltuielilor deductibile in suma de ... lei s-a adaugat amortizarea unui mijloc fix pentru anul 2004 in suma de ... lei rezultand total cheltuieli deductibile in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei reprezinta:

-**c/val majorari** inregistrate de contribuabil in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-**c/val impozit pe venit** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-**c/val bunuri amortizabile** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**c/val medicamente, accesorii animale, materiale de constructii** in suma totala de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**c/val cheltuieli lipsa persoana fizica autorizata** in suma de ... **lei**, **cheltuieli pe alt nume decat persoana fizica autorizata** in suma de ... **lei**, **cheltuieli peste cota de 1/2** in suma de ... **lei**, cheltuieli reprezentand **asigurari de viata personale** in suma de ... **lei**, cheltuieli reprezentand **aditionari eronate de sume in registru de incasari si plati** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, pct.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

#### **Pentru anul 2005**

-diferenta la venituri, in suma de ... lei, reprezinta cota de 10% impozit retinut neinregistrat de catre contribuabil.

-diferenta de cheltuieli in suma de ... lei in plus se datoreaza aditionarii eronate a contribuabilului la efectuarea totalurilor in pagina.

In urma inspectiei fiscale au rezultat cheltuieli in suma de ... lei din care cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei.

La totalul cheltuielilor deductibile in suma de ... lei s-a adaugat amortizarea unui mijloc fix pentru anul 2005 in suma de ... lei rezultand total cheltuieli deductibile in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei reprezinta :

-**c/val majorari** inregistrate de contribuabil in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**c/val impozit pe venit** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-**c/val medicamente, hrana animale, imbracaminte, materiale de constructii** in suma totala de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**cheltuieli reprezentand asigurari de viata personale** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**c/val cheltuieli lipsa persoana fizica autorizata** in suma de ... **lei**, **c/val cheltuieli pe alt nume decat persoana fizica autorizata** in suma de ... **lei**, **cheltuieli peste cota de 1/2** in suma de ... **lei**, cheltuieli reprezentand **aditionari**

**eronate de sume la transformare din ron in ron** in suma de ... lei, c/val cheltuieli lipsa document in suma de ... lei inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, pct.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

### **Pentru anul 2006**

-diferenta la venituri, in suma de ... lei, reprezinta inregistrare eronata a sumelor de la incasari la cheltuieli ;

-diferenta de cheltuieli in suma de ... lei in plus se datoreaza aditionarii eronate a sumelor in registrul de incasari si plati cat si aditionare eronata a totalurilor in pagina.

In urma inspectiei fiscale au rezultat cheltuieli in suma de ... lei din care cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei.

La totalul cheltuielilor deductibile in suma de ... lei s-a adaugat amortizarea unui mijloc fix pentru anul 2006 in suma de ... lei rezultand total cheltuieli deductibile in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei reprezinta:

-**c/val amenzi** inregistrate de contribuabil in suma de ... lei, majorari in suma de ... lei, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**c/val medicamente, imbracaminte, materiale de constructii** in suma totala de ... lei, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-**c/val impozit pe venit** in suma de ... lei, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-**c/val cheltuieli pe alt nume decat persoana fizica autorizata** in suma de ... lei, **c/val cheltuieli lipsa persoana fizica autorizata** in suma de ... lei, **cheltuieli peste cota de 1/2** in suma de ... lei, **c/val cheltuieli lipsa document** in suma de ... lei inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, pct.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

### **Pentru anul 2007**

-diferenta la venituri, in suma de ... lei, reprezinta inregistrare eronata a sumelor de la incasari la cheltuieli ;

-diferenta de cheltuieli in suma de ... lei in plus se datoreaza aditionarii eronate a totalurilor in pagina.

In urma inspectiei fiscale au rezultat cheltuieli in suma de ... lei din care cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei.

La totalul cheltuielilor deductibile in suma de ... lei s-a adaugat amortizarea unui mijloc fix pentru anul 2007 in suma de ... lei si **c/val cheltuieli de protocol deductibile** in suma de ... lei rezultand total cheltuieli deductibile in suma de ... lei.

Cheltuielile nedeductibile in suma de ... lei reprezinta:

-c/val **majorari** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-c/val **medicamente** in suma de ... **lei**, **materiale de constructii** in suma totala de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal;

-c/val **impozit pe venit** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(7), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-c/val **cheltuieli pe alt nume decat persoana fizica autorizata** in suma de ... **lei**, **c/val cheltuieli lipsa persoana fizica autorizata** in suma de ... **lei**, **cheltuieli peste cota de ½** in suma de ... **lei**, **aditionari eronate** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, pct.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

-c/val **cheltuieli protocol** in suma de ... **lei**, inregistrate fara respectarea prevederilor art.48, alin.(5), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. ... au fost impuse prin deciziile de impunere nr. ... si ....

**III.** Luand in considerare sustinerile petentei, constatările organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Cabinetul expert contabil PF X, cod de identificare fiscala-CNP- ..., cod fiscal ... din 01.01.2007 are sediul social in Bacau, strada ..., nr...., sc. ..., ap...., spatiu detinut in baza contractului de comodat, si in alte spatii pentru care detine contract de comodat(cu N.G.) sau contracte de inchiriere(SC C).

Activitatea autorizata este cabinet expertize contabile.

PF X practica activitatea de expert in baza OG nr.65/1994 aprobata prin Legea nr.42/24.05.1995.

Inspectia fiscala generala a fost initiata in baza avizului de inspectie fiscala nr...., avandu-se in vedere adresa nr.... a Serviciului registrul contribuabilului persoane fizice.

Perioada supusa inspectiei fiscale generale a fost 01.01.2003-31.12.2007, pentru veniturile realizate si cheltuielile efectuate si 01.01.2003-31.03.2008 pentru contributiile obligatorii.

**Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca PF X datoreaza suma de ... lei reprezentand:... lei-impozit pe venitul anual achitat anticipat prin retineri la sursa pentru perioada 2003-2007, stabilit prin decizia de impunere nr. .... lei-majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul anual, stabilite prin decizia de impunere nr. ... lei-contributia de asigurari sociale datorata de angajator, stabilita prin decizia de**

*impunere nr. ..., ... lei-majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator, stabilite prin decizia de impunere nr. ....*

**A. Referitor la impozitul pe venitul din activitati independente**

**In fapt,**

Prin contestatia formulata petenta arata ca in perioada 2003-2007 a incasat onorarii din expertize contabile dispuse de Tribunalul Bacau, pentru care la data platii efective a fost retinut din suma bruta depusa de solicitantul expertizei contabile, 10% cu titlu de impozit.

Prin raportul de inspectie fiscala, aceasta suma reprezentand plati anticipate din impozit, este inasa, cumulata la celelalte venituri, impozitul pe venit a fost recalculat, dar nu au fost scazute platile anticipate la stabilirea impozitului pe venit datorat si recalculat.

In registrul de evidenta, a fost inregistrata suma neta incasata, cu titlul de onorarii expertiza contabila, conform extraselor de cont, care este luata in calcul la determinarea veniturilor impozabile.

**In drept,**

Luand in considerare punctul de vedere al petentei precum si constatările organului de inspectie fiscala aratam urmatoarele:

**In anul 2003** doamna X a obtinut incasari din activitatea de expertiza in suma de ... **lei**(anexa 9-SITUATIA VENITURILOR), din care a fost retinut la sursa si virat in data de 27.02.2004 un impozit de 10%(Declaratii si fise fiscale in DVI), conform prevederilor art. 21, alin.(1), lit.d) din OG nr.7/2001 privind impozitul pe venit, in suma de ... **lei**:

*„(1) Beneficiarii de venit datoreaza in cursul anului un impozit retinut la sursa, reprezentand plati anticipate, stabilit in situatiile si in cuantumurile urmatoare:*

*d) 10% din venitul brut incasat, in cazul activitatilor de expertiza contabila, tehnica judiciara si extrajudiciara.”*

Conform prevederilor art.59 din OG nr.7/2001:

*“Venitul anual global impozabil este format din suma veniturilor nete a categoriilor de venituri prevazute la art. 4 alin. (1) lit. a)-c), determinate conform prevederilor cap. II, si a veniturilor de aceeaasi natura, obtinute de persoanele fizice romane din strainatate, din care se scad, in ordine, pierderile fiscale reportate si deducerile personale.”*

Deasemenea, conform prevederilor pct.3 din HG nr.54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, cu referire la acest articol se arata:

*„Pentru determinarea venitului anual global impozabil se procedeaza astfel:*

*a) se determina venitul net/pierderea fiscala pentru activitatea desfasurata in cadrul fiecarei categorii de venit supuse globalizarii, potrivit regulilor proprii. Pentru persoanele fizice asociate venitul net/pierderea anuala luat/luata in calcul la determinarea venitului anual global impozabil este venitul net/pierderea distribuita;*

*b) se insumeaza veniturile nete, avandu-se in vedere si pierderile admise la compensare pentru anul fiscal de impunere. Din rezultatul obtinut se deduc, in ordine, pierderile fiscale reportate, acesta reprezentand venitul anual global. Daca pierderile sunt mai mari decat suma veniturilor nete, rezultatul reprezinta pierdere de reportat;*

*c) din venitul anual global se scad deducerile personale determinate potrivit art. 12 din ordonanta, rezultand venitul anual global impozabil.*

*In cazul in care la globalizarea anuala a veniturilor se cuprind si venituri din salarii realizate la functia de baza prin prezenta Fisei fiscale 1, venitul net din salarii va fi corectat cu diferenta de cheltuiala profesionala efectiva.”*

In baza prevederilor actelor normative mai sus invocate precum si a prevederilor art.1 din OMFP nr.192/2004 privind stabilirea baremului anual de impunere si a deducerii personale de baza pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat in anul fiscal 2003, organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit, pornind de la urmatoarele date:

-**venituri** in suma de ... lei;

-**cheltuieli deductibile** in suma de ... lei;

-**venit net** in suma de ... lei;

-**venit net din salarii** recalculat in suma de ... lei, rezultand astfel un **venit anual global** in suma de ... lei;

-**deduceri personale** cuvenite in suma de ... lei, rezultand astfel un **venit anual global impozabil** in suma de ... lei;

-Prin aplicarea baremului anual de impunere prevazut de OMFP nr.192/2004 a rezultat un **impozit pe venit anual** in suma de ... lei.

-din impozitul anual datorat s-au scazut urmatoarele obligatii in suma de ... lei:

-impozitul retinut la sursa in suma de ... lei;

-impozitul stabilit prin decizia de impunere nr.... in suma de ... lei;

-impozitul pe venitul din salarii conform fisei fiscale FF2 in suma de ... lei;

Astfel a rezultat o **diferenta de impozit anual de regularizat in plus** in suma de ... lei(... lei-... lei).

Prin decizia de impunere anuala nr.... a rezultat un impozit stabilit in minus in suma de ... lei;



In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentar de plata pentru anul 2003 in suma de ... lei(... lei+... lei).

In baza prevederilor art.114 si 115 din OG nr. 92/2003, au fost calculate dobanzi/majorari de intarziere in suma de pentru perioada 12.08.2004-07.08.2008 in suma de ... lei si penalitati de intarziere pentru perioada septembrie 2004-decembrie 2005 in suma de ... lei.

Din analiza modului de determinare a impozitului pe venit suplimentar de plata pentru anul 2003 mai sus prezentata, se constata ca organul de inspectie fiscala a scazut suma de ... lei cu titlu de impozit retinut la sursa.

**In anul 2004** doamna X a obtinut incasari din activitatea de expertiza in suma de ... lei(anexa 9-SITUATIA VENITURILOR), din care a fost retinut la sursa si virat in data de 26.02.2005 un impozit de 10%(Declaratii si fise fiscale in DVI), conform prevederilor art. 53, alin.(1), lit.e) si alin.(2), lit.d) din Legea nr.571/2003 privind impozitul pe venit, in suma de ... **lei**:

***„(1)Platitorii urmatoarelor venituri au obligatia de a calcula, de a retine si de a vira impozit prin retinere la sursa, reprezentand plati anticipate, din veniturile platite:***

***e) venituri din activitatea de expertiza contabila si tehnica, judiciara si extrajudiciara.***

***(2) Impozitul ce trebuie retinut se stabileste dupa cum urmeaza:***

***d) in cazul celorlalte venituri prevazute la alin. (1), aplicand o cota de impunere de 10% la venitul brut.”***

Conform prevederilor art.86, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal:

***”(1) Venitul anual global impozabil se stabileste prin deducerea din venitul anual global, in ordine, a urmatoarelor:***

***a) pierderi fiscale reportate;***

***b) deduceri personale determinate conform art. 45;***

***c) cheltuieli pentru reabilitarea locuintei de domiciliu, destinate reducerii pierderilor de caldura in scopul imbunatatirii confortului termic, in limita sumei de 15.000.000 lei anual, conform procedurii stabilite prin hotarare a Guvernului, la initiativa Ministerului Transporturilor, Constructiilor si Turismului;***

***d) prime de asigurare pentru locuinta de domiciliu, in limita echivalentului in lei a 200 euro pe an;***

*e) contributii la schemele facultative de pensii ocupationale, in limita echivalentului in lei a 200 euro pe an;*

*f) contributii pentru asigurarile private de sanatate, cu exceptia celor incheiate in scopuri estetice, in limita echivalentului in lei a 200 euro pe an;*

*g) cotizatia de sindicat platita potrivit legislatiei in materie.”*

Deasemenea, conform prevederilor pct.152 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul, cu referire la acest articol se arata:

*„Pentru determinarea venitului anual global impozabil se procedeaza astfel:*

*a) se determina venitul net/pierderea fiscala pentru activitatea desfasurata in cadrul fiecarei categorii de venit supuse globalizarii, potrivit regulilor proprii. Pentru persoanele fizice asociate venitul net/pierderea anuala luat/luata in calcul la determinarea venitului anual global impozabil este venitul net/pierderea distribuita;*

*b) se insumeaza veniturile nete, avandu-se in vedere si pierderile admise la compensare pentru anul fiscal de impunere. Daca pierderile sunt mai mari decat suma veniturilor nete, rezultatul reprezinta pierdere de reportat;*

*c) din venitul anual global se scad in ordine deducerile prevazute la art. 86 alin. (1) din Codul fiscal, rezultand venitul anual global impozabil.*

*In cazul in care la globalizarea anuala a veniturilor se cuprind si venituri din salarii realizate la functia de baza, venitul net din salarii va fi corectat in functie de cheltuiala profesionala efectiva.”*

In baza prevederilor actelor normative mai sus invocate precum si a prevederilor OMFP nr.85/2005 privind stabilirea baremului anual de impunere si a deductiei personale de baza pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat in anul fiscal 2004, organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit, pornind de la urmatoarele date:

**-venituri** in suma de ... lei;

**-cheltuieli deductibile** in suma de ... lei;

**-venit net** in suma de ... lei;

**-venit net din salarii lei**, rezultand astfel un **venit anual global** in suma de ... lei;

**-deduceri personale** cuvenite in suma de ... lei, rezultand astfel un **venit anual global impozabil** in suma de ... lei;

-Prin aplicarea baremului anual de impunere prevazut de OMFP nr.85/2005 a rezultat un **impozit pe venit anual** in suma de ... lei.

-din impozitul anual datorat s-au scazut urmatoarele obligatii in suma de ... lei:

-impozitul retinut la sursa in suma de ... lei;

-impozitul stabilit prin decizia de impunere nr.... in suma de ... lei;

Astfel a rezultat o **diferenta de impozit anual de regularizat in plus** in suma de ... lei (... lei -... lei).

Prin decizia de impunere anuala nr.... a rezultat un impozit stabilit in plus in suma de ... lei;

In consecinta, in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentar de plata pentru anul 2004 in suma de ... lei (... lei- ... lei).

In baza prevederilor art.114 si 115 din OG nr. 92/2003, au fost calculate dobanzi/majorari de intarziere pentru perioada 18.01.2006-07.08.2008 in suma de ... lei si penalitati de intarziere pentru perioada septembrie 2004-decembrie 2005 in suma de ... lei.

Din analiza modului de determinare a impozitului pe venit suplimentar de plata pentru anul 2004 mai sus prezentata, se constata ca organul de inspectie fiscala a scazut suma de ... lei cu titlu de impozit retinut la sursa.

**In anul 2005** doamna X a obtinut incasari din activitatea de expertiza in suma de ... lei(anexa 9-SITUATIA VENITURILOR), din care a fost retinut la sursa si virat in data de 15.05.2006 un impozit de 10%(Declaratii si fise fiscale in DVI), conform prevederilor art. 52, alin.(1), lit.e) si alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind impozitul pe venit, in suma de ... lei:

*„(1) Platitorii urmatoarelor venituri au obligatia de a calcula, de a retine si de a vira impozit prin retinere la sursa, reprezentand plati anticipate, din veniturile platite:*

*e) venituri din activitatea de expertiza contabila si tehnica, judiciara si extrajudiciara;*

*(2) Impozitul ce trebuie retinut se stabileste dupa cum urmeaza:*

*a) in cazul veniturilor prevazute la alin. (1) lit. a) - e), aplicand o cota de impunere de 10% la venitul brut;”*

Organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit pentru anul 2005, avand in vedere prevederile art. ..., alin.(1) din Legea nr. 571/21003, conform carora:

*„(1) Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declaratiei de venit, prin aplicarea cotei de 16% asupra veniturii net anual impozabil din anul fiscal respectiv.”*

Impozitul pe venit pentru anul 2005, a fost calculat pornind de la urmatoarele date:

-**venituri** in suma de ... lei;

-**cheltuieli deductibile** in suma de ... **lei**;  
-**venit net** in suma de ... **lei**;  
-**venit net din salarii ... lei**, rezultand astfel un **venit net anual impozabil** in suma de ... **lei**;

-Prin aplicarea procentului de 16% a rezultat un **impozit pe venitul net anual** in suma de ... **lei**.

-din impozitul anual datorat s-a scazut impozitul in suma de ... **lei** stabilit prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr...., rezultand o **diferenta de impozit anual de regularizat in plus** in suma de ... **lei(... lei -... lei)**.

Prin decizia de impunere anuala nr.... a rezultat un impozit stabilit in plus in suma de ... **lei**;

In consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentar de plata pentru anul 2005 in suma de ... **lei(... lei-... lei)**.

Prin completarea adusa referatului cu propuneri de solutionare, organul de inspectie fiscala precizeaza ca intr-adevar la calculul impozitului pe venitul suplimentar pentru anul 2005 nu s-a scazut plata anticipata cu titlu de impozit cu retinere la sursa in procent de 10 % in suma de ... lei, motiv pentru care impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru anul 2005 este in suma de ... **lei(... lei-... lei)**;

Prin aceiasi completare adusa referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea dobanzilor/majorarilor de intarziere, pentru perioada 04.12.2006-07.08.2008, in baza prevederilor art.114 si 115 din OG nr. 92/2003 si cu respectarea prevederilor Legea nr.210/04.07.2005(0,1%), rezultand astfel un quantum al acestor accesorii de ... **lei( ...\*612 zile\*0.1%)**, mai putin cu ... lei fata de majorarile stabilite prin decizia nr..../15.08.2008(... lei).

**In anul 2006** doamna X a obtinut incasari din activitatea de expertiza in suma de ... **lei**(anexa 9-SITUATIA VENITURILOR), din care a fost retinut la sursa si virat in data de 17.02.2007 un impozit de 10%(Declaratii si fise fiscale in DVI), conform prevederilor art. 52, alin.(1), lit.e) si alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind impozitul pe venit, in suma de ... **lei**:

Organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit pentru anul 2006, avand in vedere prevederile art. ..., alin.(1) din Legea nr. 571/21003, conform carora:

Impozitul pe venit pentru anul 2006, a fost calculat pornind de la urmatoarele date:

-**venituri** in suma de ... **lei**;  
-**cheltuieli deductibile** in suma de ... **lei**;  
-**venit net** in suma de ... **lei**;  
-**venit net din salarii ... lei**, rezultand astfel un **venit net anual impozabil** in suma de ... **lei**;

-Prin aplicarea procentului de 16% a rezultat un **impozit pe venitul net anual** in suma de ... **lei**.

-din impozitul anual datorat s-a scazut impozitul in suma de ... **lei** stabilit prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr...., rezultand o **diferenta de impozit anual de regularizat in plus** in suma de ... **lei(... lei -... lei)**.

Prin decizia de impunere anuala nr... a rezultat un impozit stabilit in plus in suma de ... **lei**;

In consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentar de plata pentru anul 2006 in suma de ... **lei**.

Prin completarea adusa referatului cu propuneri de solutionare, organul de inspectie fiscala precizeaza ca intr-adevar la calculul impozitului pe venitul suplimentar pentru anul 2006 nu s-a scazut plata anticipata cu titlu de impozit cu retinere la sursa in procent de 10 % in suma de ... lei, motiv pentru care impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru anul 2006 este in suma de ... lei,(... lei-... lei).

Prin aceiasi completare adusa referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea dobanzilor/majorarilor de intarziere, pentru perioada 14.08.2007-07.08.2008, in baza prevederilor art.114 si 115 din OG nr. 92/2003 si cu respectarea prevederilor Legea nr.210/04.07.2005(0,1%), rezultand astfel un quantum al acestor accesorii de ... **lei**( ...\*359 zile\*0.1%), mai putin cu ... lei fata de majorarile stabilite prin decizia nr.../15.08.2008(... lei).

**In anul 2007** doamna X a obtinut incasari din activitatea de expertiza in suma de ... **lei**(anexa 9-SITUATIA VENITURILOR), din care a fost retinut la sursa si virat in data de 22.02.2008 un impozit de 10%(Declaratii si fise fiscale in DVI), conform prevederilor art. 52, alin.(1), lit.e) si alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind impozitul pe venit, in suma de ... **lei**:

Organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea impozitului pe venit pentru anul 2006, avand in vedere prevederile art. ..., alin.(1) din Legea nr. 571/21003, conform carora:

Impozitul pe venit pentru anul 2007, a fost calculat pornind de la urmatoarele date:

-**venituri** in suma de ... **lei**;

-**cheltuieli deductibile** in suma de ... **lei**;

-**venit net** in suma de ... **lei**;

-**venit net din salarii ... lei**, rezultand astfel un **venit net anual impozabil** in suma de ... **lei**;

-Prin aplicarea procentului de 16% a rezultat un **impozit pe venitul net anual** in suma de ... **lei**.

-din impozitul anual datorat s-a sczut impozitul in suma de ... **lei** stabilit prin decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit nr...., rezultand o **diferenta de impozit anual de regularizat in minus** in suma de ... **lei(... lei-... lei)**.

Prin decizia de impunere anuala nr.../10.09.2007 a rezultat un impozit stabilit in minus in suma de ... **lei**;

In consecinta, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentar de plata pentru anul 2007 in suma de ... **lei**.

Prin completarea adusa referatului cu propuneri de solutionare, organul de inspectie fiscala precizeaza ca nici la calculul impozitului pe venitul suplimentar pentru anul 2007 nu s-a sczut plata anticipata cu titlu de impozit cu retinere la sursa in procent de 10 % in suma de ... lei, motiv pentru care diferenta de impozit pe venit stabilit in minus de inspectia fiscala pentru anul 2007 este in suma de ... **lei**, (... lei+... lei-... lei).

Avand in vedere faptul ca prin decizia de impunere anuala nr.../10.09.2007 a rezultat un impozit stabilit in minus in suma de ... **lei**, impozitul pe venit suplimentar de plata pentru anul 2007 in suma de ... **lei**.

Concluzionand, pentru considerentele mai sus aratate urmeaza sa se **adminta contestatia** formulata de catre Expert Contabil X pentru suma de ... **lei(... lei+... lei+... lei)**, reprezentand recalculare impozit venit stabilit suplimentar de plata prin decizia de impunere nr.../15.08.2008 si accesoriile aferente acestui debit in suma de ... **lei(... lei+... lei)** si anulara partiala a deciziei de impunere nr.../15.08.2008 pentru suma de ... lei, conform prevederilor art.216 din OG nr.92/2003, republicata.

*”(2) In cazul admiterii contestatiei se decide, dupa caz, anulara totala sau partiala a actului atacat.”*

De asemenea, pentru considerentele prezentate mai sus, urmeaza sa se **respinga** contestatia formulata de Expert Contabil X ca fiind neintemeiata pentru suma de ... **lei** impozit pe venit achitat anticipat prin retineri la sursa pentru onorarii expertize contabile si suma ... **lei** accesorii aferente.

## **B. Referitor la contributia de asigurari sociale datorata de angajator**

**In fapt,**

Fata de aceasta obligatie, petenta arata ca din motive personale a omis sa prezinte organului de inspectie fiscala faptul ca la 31.12.2002, se afla in situatia de recuperare de la Casa Judeteana de Pensii Bacau, conform concediilor medicale aferente perioadei 25.04.2002-31.10.2002, a sumei de ... lei.

Pentru anul 2002, situatia contributiei de asigurari sociale angajator, se prezinta astfel :

- suma datorata - ... lei(RON);
- suma achitata - ... lei(RON);
- suma de recuperat-... lei(RON);
- suma recuperata - ... lei(RON).
- diferenta contributie de asigurari sociale, datorata si neachitata- ... lei;
- diferenta concedii medicale neincasate- ... lei ;
- diferenta suma de recuperat de la CJP Bacau-... lei.**

In argumentarea celor sustinute, petenta anexeaza copii ale statelor de plata din perioada ianuarie-decembrie 2002, ordine de plata a contributiei de asigurari sociale din perioada ianuarie-martie 2002, precum si concedii medicale.

### **In drept,**

Luand in considerare punctul de vedere al petentei precum si constatarile organului de inspectie fiscala prezentam urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.01.2003-31.03.2008, iar organele de inspectie fiscala au avut in vedere la stabilirea obligatiilor fiscale prevederile art.91, alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003, potrivit carora:

***„(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel.***

***(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.”***

Avand in vedere prevederile textului de lege mai sus citat, precum si faptul ca sumele invocate de petenta ca fiind diferite de recuperat de la CJP Bacau sunt aferente anului 2002, care nu a fost cuprins in verificarea fiscala, constatam ca organele de inspectie fiscala au actionat inlauntrul termenului de prescriptie, neregasind in evidenta prezentata pentru perioada verificata elemente din care sa rezulte ca petenta are de recuperat sume de la Casa Judeteana de Pensii Bacau.

In acelasi sens, precizam ca la data verificarii, organele de inspectie fiscala erau in afara termenului de prescriptie in care ar fi putut face compensarea, potrivit art.116 din OG nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala si pct.111.4 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

***„ART. 116***

### ***Compensarea***

***(1) Prin compensare se sting creantele administrate de Ministerul Economiei si Finantelor cu creantele debitorului reprezentand sume de***

*rambursat sau de restituit de la buget, pana la concurenta celei mai mici sume, cand ambele parti dobandesc reciproc atat calitatea de creditor, cat si pe cea de debitor, daca legea nu prevede altfel.”*

*„111.4. Compensarea din oficiu prevazuta de art. 111 alin. (4) din Codul de procedura fiscala poate fi efectuata de organul fiscal in tot cursul termenului de prescriptie prevazut de lege pentru fiecare dintre obligatiile supuse compensarii, incepand cu momentul in care ambele obligatii indeplinesc conditiile prevazute de art. 1145 din Codul civil, respectiv din momentul in care acestea sunt lichide si exigibile.”*

Avand in vedere situatia mai sus prezentata, in ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand contributia de asigurari sociale datorata de angajator(... lei) si accesorii aferente(... lei), urmeaza sa se respinga contestatia ca fiind neintemeiata in conformitate cu prevederile pct. 12.1, lit.a) din OMFP nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat.

*„12.1. Contestatia poate fi respinsa ca:*

*a) neintemeiata, in situatia in care argumentele de fapt si de drept prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

Pentru considerentele aratate, si in baza prevederilor art.91, alin.(1) si (2), art.116, art. 205, art.206, art. 207, art. 208, art. 209, art. 210, art. 211, art. 212, art. 216, alin.(2) si art. 218 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.111.4 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precum si ale prevederilor pct. 9.5 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

**1.**Admiterea contestatiei formulata de catre Expert Contabil X pentru suma de ... lei reprezentand:

-... lei(... lei+... lei+... lei), reprezentand recalculare impozit venit stabilit suplimentar de plata prin decizia de impunere nr.../15.08.2008;

-... lei(... lei+... lei) accesorii aferente acestui debit.



Ca o consecinta a prevederilor art.216 din OG nr.92/2003, republicata urmeaza sa se anuleze partial decizia de impunere nr.../15.08.2008 pentru suma de ... lei.

**2.**Respingerea contestatiei formulata de catre Expert Contabil X ca fiind **neintemeiata** pentru suma de ... **lei**, reprezentand:

-... **lei**- impozit pe venit stabilit prin decizia de impunere nr.../15.08.2008;

-... **lei**- accesorii aferente impozitului pe venit.

-... **lei**- reprezentand contributia de asigurari sociale datorata de angajator stabilita prin decizia nr. ....

-... **lei**- accesorii aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Executiv,  
**Mircea Muntean**

Avizat  
Biroul Juridic si Contencios  
**Nicolae Sicoe**