

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI S U C E A V A

DECIZIA NR. 1

din 03.01.2008

privind soluționarea contestației formulate de **P.F.**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 05.11.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr./02.11.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./05.11.2007, cu privire la contestația formulată de **P.F.** din localitatea, comuna, județul Suceava.

P.F. contestă Decizia de impunere nr./28.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./28.09.2007, formulate de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava.

Întrucât prin contestația formulată, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./05.11.2007, petenta nu precizează cuantumul sumei contestate individualizată pe feluri de impozite, prin adresa nr./19.11.2007, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, s-a pus în vedere contestatoarei să menționeze suma contestată.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./28.11.2007, petenta precizează că **suma totală contestată este delei**, reprezentând:

-lei impozit pe venit aferent anului 2001;
-lei impozit pe venit aferent anului 2002;
-lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2002;
-lei impozit pe venit aferent anului 2003;
-lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2003;
-lei impozit pe venit aferent anului 2004;
-lei impozit pe venit aferent anului 2005;
-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. P.F., din localitatea, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./28.09.2007, întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma de lei, reprezentând impozit pe venit din activități independente, taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale acestora.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Petenta susține că, în mod eronat, organul de inspecție fiscală a stabilit TVA de plată în sumă de lei, aferentă sumelor încasate în anul 2006 de la Sistem Internațional, cu care are încheiat contractul de colaborare nr./20.09.2005, obiectul acestui contract fiind prezentarea produselor din programul societății și intermedierea încheierii de noi contracte între firmă și terțe persoane, fiind un contract civil, plata onorariului s-a făcut prin bancă cu reținerea impozitului de 10%.

Petenta susține că, în conformitate cu art. 150 alin. 1, orice persoană care înscrie taxa pe o factură este obligată la plata acesteia, iar în cazul său neexistând factură, plata onorariului se efectuează de către HC România S.R.L.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE VENIT DIN ACTIVITĂȚI INDEPENDENTE

Petenta susține că nu i s-a adus la cunoștință conținutul referatului nr./17.09.2007 în baza căruia s-a emis decizia nr. .../17.09.2007.

ANUL 2001

Contestatoarea susține că anul 2001 a mai fost suspus unei alte verificări, conform procesului verbal nr./15.04.2002 prin care s-a definitivat impunerea pe anul 2001, conform O.G. nr. 73/1999.

Petenta consideră că diferența de impozit pe venit în sumă delei, stabilită prin prezentul act de control pentru anul 2001 este prescrisă, conform art. 23 alin. 1 și art. 127 din Codul de procedură fiscală.

ANUL 2002

Petenta susține că organele de control au acordat deducere suplimentar pentru cheltuieli în sumă delei și că, în loc să se reducă impozitul, se stabilește impozit în plus în sumă de ... lei și majorări aferente în sumă delei.

Contestatoarea precizează că și anul 2002 a făcut obiectul unei verificări anterioare efectuate în data de 12.06.2003.

Petenta susține că interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată prin lege, invocând prevederile art. 13 din Codul de procedură fiscală.

Contestatoarea precizează că în luna iunie anul 2001, a achiziționat un autoturism „Renault Magane break” conform contractului de leasing nr./..... în valoare deDEM la un curs delei, valoarea autoturismului fiind delei.

Petenta invocă prevederile titlului II, art. 1, 2, 3, 5 și 10 din Legea nr. 99/1999 privind unele măsuri pentru accelerarea reformei economice și susține că organul fiscal nu a ținut cont de obligațiile contractuale, interpretând în mod eronat prevederile cap. III, art. 13 din Codul de procedură fiscală.

Petenta susține că organul de inspecție fiscală a considerat că cheltuielile reprezentând ratele de leasing, diferența de curs valutar la rate, dobânda aferentă ratei, asigurarea CASCO, RAR și valoarea reziduală nu sunt cheltuieli deductibile și invocă în acest sens prevederile art. 48 alin. 5 din Codul fiscal.

ANUL 2003

Petenta susține că cheltuielile deductibile aferente contractului de leasing sunt în sumă delei față delei stabilit de către contribuabil și că, prin diminuarea cheltuielilor deductibile cu suma delei, reprezentând rate leasing achitate în perioada ianuarie 2003 – iunie 2003 și majorarea cheltuielilor deductibile cu suma delei, reprezentând amortizarea autoturismului pentru anul 2003, rezultă o diferență de cheltuieli deductibile în plus în sumă delei cu care trebuie diminuată baza de calcul.

Contestatoarea susține că diminuarea cheltuielilor deductibile cu suma delei este o măsură abuzivă și nelegală, organele de inspecție fiscală considerând că cheltuielile cu autoturismul nu sunt deductibile pe motiv că nu sunt aferente realizării de venituri.

În susținerea cauzei, petenta invocă prevederile art. 26 alin.1 și 4 din Codul fiscal.

ANUL 2004

Petenta precizează că venitul declarat pentru anul 2004 este de lei, cheltuielile sunt în sumă de lei, iar pierderea în sumă de lei.

Contestatoarea susține că cheltuielile deductibile trebuie majorate cu suma delei, reprezentând amortizarea autoturismului pe perioada ianuarie 2004 – decembrie 2004, care este o cheltuială deductibilă, conform Legii nr. 15/1994.

ANUL 2005

Petenta susține că pentru anul 2005, venitul brut declarat este în sumă de lei, cheltuielile deductibile în sumă de lei, iar venitul net în sumă de lei, iar prin includerea amortizării autoturismului pe perioada ianuarie 2005 – iunie 2005 în sumă de lei, cheltuielile deductibile vor fi în sumă de lei și va rezulta o pierdere în sumă de lei.

Contestatoarea susține că prin inspecția fiscală au fost încălcate prevederile art. 96 alin. 3 din Codul de procedură fiscală.

II. Prin Decizia de impunere nr./28.09.2007, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr./28.09.2007, organele de inspecție

fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, au stabilit în sarcina P.F. din localitatea un debit suplimentar în sumă delei, reprezentând impozit pe venit din activități independente, taxa pe valoarea adăugată și accesorii ale acestora.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ.

În urma verificărilor efectuate, privind modul de evidențiere a taxei pe valoarea adăugată, organul fiscal a constatat că petenta nu a colectat TVA aferentă veniturilor încasate în anul 2006 de la S.C. HC S.R.L. în sumă de lei, P.F. fiind înregistrată ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.05.2001. Contribuabila a prestat către S.C. HC S.R.L., servicii de intermediere în comerțul cu produse industriale, având încheiat cu această societate un contract de comision.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 126, 127 și 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care a majorat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă lunii decembrie 2006 cu suma de lei.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei, până la data de 25.09.2007, conform art. 114 – 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE VENIT DIN ACTIVITATI INDEPENDENTE.

ANUL 2001

Pentru anul fiscal 2001, în baza deciziei nr. .../17.09.2007, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea venitului net, astfel:

Sumele stabilite de controlul anterior prin procesul verbal nr./15.04.2002:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Pierdere	.....lei

Sumele stabilite de inspecția actuală:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Venit net	.....lei

1. Organul de inspecție fiscală a constatat că P.F.a inclus pe cheltuieli deductibile suma delei, reprezentând avans și rate achitate în cursul anului 2001 în vederea achiziționării unui autoturism în sistem de leasing, conform contract nr./...../28.06.2001. Bunul respectiv se încadrează în categoria mijloacelor fixe și este un bun amortizabil, prima lună de amortizare fiind următoarea celei în care a fost dat în folosință, în cazul de față iulie 2001, cheltuiala cu achiziționarea acestuia nefiind deductibilă din punct de vedere fiscal.

Deductibile din punct de vedere fiscal sunt:

- lei – asigurarea bunului achiziționat, achitată în cursul anului 2001;
- lei - amortizarea legală pentru lunile iulie-decembrie 2001, calculată astfel –DEM(valoarea autoturismului conform contract)*..... lei(curs valutar la data facturării avansului)=.....lei (valoarea autoturismului în lei)/5 ani (perioada de amortizare)/12 luni=..... lei rata lunară de amortizare x 6 luni = lei;
- lei - dobânda aferenta ratelor de leasing pentru lunile august-decembrie 2001;
- lei - diferența de curs valutar aferentă ratelor achitate în iulie-decembrie 2001.
- lei - comision administrare contract.

Total cheltuieli deductibile – lei

Cheltuieli deduse peste limita legală: lei.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 1, 3 din Legea 15/1994, art. 1 din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, H.G. nr. 964/1998 și în consecință au fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma delei, implicit majorată baza de impozitare cu suma respectivă.

2. Organul de inspecție fiscală a constatat că P.F. a realizat în anul 2001 și alte venituri:lei - din salarii SC SRL și Spitalul Județean;lei – din asociere în cadrul Societății;lei din activitatea cabinetului medical.

Ca urmare a celor constatate s-a stabilit o diferență de impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2001 în sumă delei. Impozitul pe venit a fost calculat astfel:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Venit net	.....lei
Alte venituri	.....lei
Deduceri personale acordate	.....lei
Venit net impozabil	.....lei
Impozit anual conform baremului	.....lei
Impozit stabilit anterior	.....lei
Diferenta de impozit stabilita	.....lei.

Pentru impozitul stabilit suplimentar nu au fost calculate majorări și penalități de întârziere întrucât nu există confirmare de primire pentru decizia inițială.

ANUL 2002

Pentru anul fiscal 2002, în baza deciziei nr./17.09.2007, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea venitului net, astfel:

Sume stabilite de controlul anterior prin proces verbal f. n. din 19.06.2003:

Venit brutlei
Cheltuielilei
Pierderelei

Sume stabilite de inspecția actuală:

Venit brutlei
Cheltuielilei
Pierderelei

1. Organul de inspecție fiscală a constatat că P.F. a inclus pe cheltuieli deductibile suma delei, reprezentând rate achitate în cursul anului 2002 pentru autoturismul achiziționat în sistem de leasing. Bunul respectiv se încadrează în categoria mijloacelor fixe, cheltuiala cu achiziționarea acestuia nefiind deductibilă din punct de vedere fiscal.

Deductibile din punct de vedere fiscal sunt:

-lei - asigurarea bunului achiziționat, achitată în cursul anului 2002;
-lei - amortizarea legală pentru lunile ianuarie-decembrie 2002, calculată astfel - lei(rata lunară de amortizare)*12 luni=.....lei
-lei - dobânda aferentă ratelor de leasing pentru lunile ianuarie-decembrie 2002;
-lei - diferența de curs valutar aferentă ratelor achitate în ianuarie-decembrie 2002.

Total cheltuieli deductibile –lei.

Organul de inspecție fiscală acordă la deducere suplimentar cheltuieli în sumă delei, reprezentând diferența până la total cheltuieli deductibile legal, în baza prevederilor art. 11 din Legea nr. 15/1994

În consecință, au fost majorate cheltuielile deductibile cu suma delei, implicit diminuată baza de impozitare cu suma respectivă.

2. Organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a realizat în anul 2002 și alte venituri:lei din activitatea cabinetului medical șilei din asociere în cadrul Societății

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție a stabilit o diferență de impozit pe venit în plus aferent anului 2002 în sumă de lei, calculat astfel:

Venit brutlei
Cheltuielilei
Pierderelei
Alte venituri lei
Deduceri personale acordate lei
Venit net impozabil lei
Impozit anual conform baremului lei
Impozit stabilit anterior lei
Diferența de impozit stabilită lei.

Pentru sumele stabilite suplimentar și neachitate au fost calculate majorări în sumă de lei, calculate pentru perioada 24.05.2007- 25.09.2007, în baza prevederilor art. 114-115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

ANUL 2003

Organul de inspecție fiscală precizează că din înregistrările efectuate de contribuabilă, precum și din declarația specială privind veniturile din activități independente pentru anul 2003, înregistrată la organele fiscale sub nr./03.05.2004, rezultă următoarele:

Venit brutlei
Cheltuielilei
Pierdere fiscalălei

În urma efectuării inspecției efectuate, organele fiscale au stabilit următoarele:

Venit brutlei
Cheltuielilei
Pierdere lei.

1. Organul de inspecție fiscală a constatat că P.F. a înregistrat la cheltuieli deductibile suma de lei, reprezentând contravaloare abonament televiziune prin cablu, achitată cu chitanțele nr./17.01,/18.02,/17.03,/18.04 și/14.05, cheltuiala respectivă neîncadrându-se în categoria cheltuielilor deductibile, întrucât nu contribuie în mod direct la realizarea de venituri din activitatea desfășurată de contribuabilă.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 din O.G. 7/2001, motiv pentru care au fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma de lei.

2. Organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a înregistrat la cheltuieli deductibile suma de lei, reprezentând contravaloare servicii telefonice achitate către Romtelecom, contravaloare energie electrică și cheltuieli comune achitate asociației de locatari. Organul de inspecție consideră aceste cheltuieli nedeductibile întrucât documentele prezentate nu aparțin persoanei fizice autorizate și reprezintă o cheltuială efectuată în interes personal.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art.10 din O.G. 7/2001 și în consecință au fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma de lei.

3. Organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a înregistrat la cheltuieli deductibile suma delei, reprezentând contravaloare rate achitate în anul 2003 către SCSRL, pentru autoturismul achiziționat în sistem de leasing. Organul de inspecție consideră aceste cheltuieli nedeductibile, întrucât:

- bunul respectiv se încadrează în categoria mijloacelor fixe, cheltuiala cu achiziționarea acestuia nefiind deductibilă. Deductibile ar fi fost:

-lei - asigurarea bunului achiziționat, achitată în cursul anului 2003;
-lei - amortizarea legală pentru lunile ianuarie-decembrie 2003, calculată astfel – lei(rata lunara de amortizare)*12 luni=.....lei
- lei - dobânda aferentă ratelor de leasing pentru lunile ianuarie-iunie 2003;
- lei - diferența de curs valutar aferentă ratelor achitate în ianuarie-iunie 2003.

Total cheltuieli deductibile – lei.

- organele de inspecție fiscală consideră aceste cheltuieli nejustificate întrucât din actele prezentate rezultă că, contribuabila nu a utilizat autoturismul achiziționat pentru realizarea de venituri pentru care este autorizată. Nu există ordine de deplasare, foi de parcurs, bonuri fiscale care să ateste achiziția de carburanți, etc. Din cele expuse mai sus rezultă că, cheltuiala efectuată cu autoturismul nu este aferentă realizării de venituri, conform legii aceasta nefiind deductibilă.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 din O.G. 7/2001, motiv pentru care au fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma delei.

4. Contribuabilul a realizat în anul 2003 și alte venituri:lei din activitatea cabinetului medical șilei din asociere în cadrul Societății

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție a stabilit o diferență de impozit pe venit în plus aferent anului 2003 în sumă delei. Impozitul pe venit a fost calculat astfel:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Pierdere	..... lei
Alte venituri	..... lei
Deduceri personale acordate	..... lei
Venit net impozabil	..... lei
Impozit anual conform baremului	..... lei
Impozit stabilit anterior	..... lei
Diferența de impozit stabilită	.....lei

Pentru sumele stabilite suplimentar și neachitate la termen au fost calculate majorări în sumă de lei, calculate pentru perioada 24.05.2007- 25.09.2007, în baza prevederilor art. 114-115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

ANUL 2004

Pentru anul fiscal 2004, din înregistrările efectuate de contribuabilă și din declarația specială înregistrată sub nr./04.05.2005 privind veniturile din activitatea de comerț ambulant produse industriale, rezultă următoarele:

Venit brut	..... lei
Cheltuieli	..... lei
Pierdere	..... lei

În urma efectuării inspecției efectuate, organul fiscal a stabilit următoarele:

Venit brut	.... lei
Cheltuieli	..... lei
Venit net	..... lei.

1. Organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a înregistrat cheltuieli deductibile în sumă de lei, reprezentând contravaloare servicii telefonice achitate către Romtelecom cu OP/16.03.04, OP/16.04.04, OP/13.05.04 și OP/15.06.04, deși facturile emise nu aparțin PF

Organul de inspecție fiscală consideră că au fost încălcate prevederile art.48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma de lei.

2. Organul de inspecție fiscală a constatat că petenta a înregistrat la cheltuieli deductibile suma de lei, reprezentând contravaloare convorbiri telefonice în rețeaua Orange și comisioane bancare. În condițiile în care în anul 2004 a fost realizat un venit brut de lei, organul de inspecție a considerat ca nejustificate cheltuielile în sumă de lei ce depășesc suma reprezentând venitul brut realizat.

Având în vedere prevederile art. 48 din Legea 571/2003, organul de inspecție fiscală a diminuat cheltuielile deductibile cu suma de lei.

3. Contribuabila a realizat în anul 2004 și alte venituri:lei din activitatea cabinetului medical șilei din asociere în cadrul Societății

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție a stabilit o diferență de impozit pe venit în plus aferent anului 2004 în sumă de lei, calculat astfel:

Venit brut	..... lei
Cheltuieli	..... lei
Venit net	..... lei
Alte venituri	.....lei
Deduceri personale acordate	.....lei
Venit net impozabil	.....lei
Impozit anual conform baremului	.....lei
Impozit stabilit anterior	.....lei
Diferența de impozit stabilită	..... lei.

4. Pentru sumele stabilite suplimentar și neachitate la scadență au fost calculate majorări în sumă de lei, calculate pentru perioada 05.12.2005-

25.09.2007, în baza prevederilor art. 114-115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

ANUL 2005

Din înregistrările efectuate de către contribuabilă în Registrul jurnal de încasări și plăți și din declarația specială privind veniturile realizate în **2005** înregistrată la organul fiscal sub nr./09.05.2006, rezultă următoarele:

Venit brut	..... lei
Cheltuieli deductibile	..... lei
Venit net	..... lei.

În urma efectuării inspecției fiscale nu au fost constatate diferențe.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

A. Referitor la suma de lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care petenta a înregistrat venituri din activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale pentru care nu a colectat TVA.

În fapt, în anul 2006, contribuabila a realizat venituri din activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale, pe bază de contract de comision încheiat cu S.C. S.R.L., pentru care nu a colectat TVA.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 126, 127 și 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au majorat taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă lunii decembrie 2006 cu suma de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 126, 127 și 129** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 126

„Sfera de aplicare

(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

ART. 127

„Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

ART. 129

„Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

(2) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

[...]

e) intermedierea efectuată de comisionari, care acționează în numele și în contul comitentului, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.”

Prin H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

Norme metodologice

„(2) Este considerată prestare de servicii, conform art. 129 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, intermedierea efectuată de comisionari care acționează în numele și în contul comitentului atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii. În sensul prezentelor norme metodologice, comisionarul care acționează în numele și în contul comitentului este persoana care acționează în calitate de mandatar potrivit Codului comercial. În cazul în care comisionarul intermediază livrări de bunuri, în funcție de locul unde vânzătorul, cumpărătorul și comisionarul își au stabilit sediul activității economice sau un sediu permanent ori, în lipsa acestuia, domiciliul sau reședința obișnuită, se disting situații precum:

a) atunci când vânzătorul și comisionarul sunt persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în România, iar cumpărătorul din România este sau nu înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, vânzătorul face livrare de bunuri către cumpărător pentru care emite factura fiscală direct pe numele cumpărătorului, colectează taxa pe valoarea adăugată dacă operațiunile sunt taxabile, iar

comisionarul se consideră că realizează o prestare de servicii, pentru care întocmește factura fiscală numai pentru comisionul său, care reprezintă contravaloarea serviciului de intermediere prestat către persoana care l-a mandatat, respectiv cumpărătorul sau vânzătorul, colectează taxa pe valoarea adăugată dacă operațiunile sunt taxabile;

Din textele de lege citate mai sus rezultă că în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ unele condiții, respectiv să constituie o prestare de serviciu (livrare de bunuri) efectuată cu plată, locul de prestare a serviciilor (de livrare a bunurilor) să fie considerat a fi în România, prestarea serviciilor (livrarea bunurilor) să fie realizată de o persoană impozabilă, (definită la [art. 127](#) alin. (1)), iar prestarea serviciilor (livrarea bunurilor) să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

Conform art. 127 din Codul fiscal, citat mai sus, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice, respectiv prestări de servicii, în care se include, conform art. 129 și intermedierea efectuată de comisionari, care acționează în numele și în contul comitentului, atunci când intervin într-o livrare de bunuri sau o prestare de servicii.

Conform H.G. 44/2004, în cazul în care comisionarul intermediază livrări de bunuri, vânzătorul și comisionarul fiind persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în România, vânzătorul face livrare de bunuri către cumpărător pentru care emite factura fiscală direct pe numele cumpărătorului, colectează taxa pe valoarea adăugată dacă operațiunile sunt taxabile, iar comisionarul se consideră că realizează o prestare de servicii, pentru care întocmește factura fiscală numai pentru comisionul său, care reprezintă contravaloarea serviciului de intermediere prestat către persoana care l-a mandatat, respectiv cumpărătorul sau vânzătorul și colectează taxa pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în anul 2006, petenta a încasat venituri de la S.C. S.R.L., pentru care a prestat servicii de intermediere în comerțul cu produse industriale, pentru care nu a colectat TVA, petenta fiind înregistrată ca plătitoare de TVA începând cu anul 2001.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale citate mai sus rezultă că petenta avea obligația de a întocmi factura fiscală pentru comisionul său reprezentând contravaloarea serviciilor de intermediere, pentru care avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele prezentate și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei, aferentă veniturilor obținute din activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale, motiv pentru care urmează a **se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată.**

B. Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2001, în sumă delei, stabilit prin decizia de impunere nr./28.09.2007.

1. Referitor la cheltuielile în sumă delei, reprezentând contravaloare avans și rate de leasing, neadmise la deducere de către organul fiscal, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală.

În fapt, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta a inclus pe cheltuieli deductibile suma delei, reprezentând avans și rate achitate în cursul anului 2001 pentru achiziționarea unui autoturism în leasing, conform contract nr./...../28.06.2001.

Organul de inspecție fiscală a considerat că autoturismul este un mijloc fix amortizabil, cheltuiala cu achiziționarea acestuia nefiind deductibilă din punct de vedere fiscal.

Organul de inspecție fiscală a acordat deducere pentru cheltuieli în sumă delei, reprezentând:

- lei asigurarea bunului achiziționat achitată în anul 2001;
- lei amortizarea legală pentru lunile ianuarie – decembrie 2001;
- lei dobânda aferentă ratelor de leasing pentru perioada ianuarie - decembrie 2001;
- lei diferența de curs valutar aferentă ratelor achitate în anul 2001;
- lei comision administrare contract.

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere cu suma delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 2, 3 și 11** din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, unde se precizează:

ART. 2

Capitalul imobilizat supus amortizării este reflectat în patrimoniul agenților economici prin bunurile și valorile destinate să deservescă activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.

ART. 3

Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:

- a) terenurile, inclusiv investițiile pentru amenajarea acestora;
- b) mijloacele fixe.

Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) **are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului.** Această valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație;

b) **are o durată normală de utilizare mai mare de un an.**”

ART. 11

„Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare.”

și ale **art. 1** din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, unde se menționează:

ART. 1

„Începând cu luna următoare publicării prezentei hotărâri în Monitorul Oficial al României, Partea I, valoarea de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 8.000.000 lei.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că bunurile care au o perioadă de utilizare mai mare de un an și o valoare de intrare mai mare de 800 lei sunt considerate mijloace fixe și sunt supuse amortizării, în funcție de durata normală de utilizare, până la recuperarea integrală a valorii de intrare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile avansul și ratele aferente unui autoturism achiziționat în sistem leasing, achitate în cursul anului 2001.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale citate rezultă că autoturismul în cauză are o valoare mai mare de 800 lei și o durată de funcționare mai mare de 1 an, deci îndeplinește condițiile pentru a fi considerat mijloc fix, a cărui valoare se recuperează treptat prin amortizare lunară.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu achiziționarea mijloacelor fixe la calculul impozitului pe venit sunt aplicabile prevederile **art. 16, alin. 4, lit. g** din **O.G. nr. 7/2001** privind impozitul pe venit, care prevede:

ART. 16

„(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Conform acestui text de lege, cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor amortizabile din Registrul inventar nu sunt cheltuieli deductibile la calculul venitului impozabil și al impozitului pe venit.

Din analiza celor prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit ca fiind nedeductibilă cheltuiala cu achiziționarea autoturismului, respectiv contravaloarea avansului și a ratelor de leasing, achitate în anul 2001, în valoare delei.

Măsura organului de inspecție fiscală de a acorda deducere pentru cheltuielile în sumă delei, reprezentând asigurarea autoturismului, amortizarea, dobânda aferentă ratelor de leasing, diferențele de curs valutar și comisionul de administrare cont, la nivelul anului 2001, este legală.

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că pe lângă activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale, petenta a realizat și alte venituri, respectiv:lei venituri din activitatea cabinetului medical,lei venituri din asociere în cadrul Societății șilei venituri din salarii de la S.C. S.R.L și de la Spitalul Județean

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe venit suplimentar aferent anului 2001 în sumă delei, calculat astfel:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Pierdere	.....lei
Alte venituri	..... lei
Deduceri personale acordate	..... lei
Venit net impozabil	..... lei
Impozit anual conform baremului	..... lei
Impozit stabilit anterior	..... lei
Diferența de impozit stabilită	..... lei

Referitor la venitul global anual, sunt aplicabile prevederile **art. 1 din O.G. 7/2001** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

ART. 1

„În sensul prezentei ordonanțe, termenii sau expresiile de mai jos au următorul înțeles:

a) **impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, determinată prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului anual global impozabil stabilit în condițiile prezentei ordonanțe;**

b) **venitul anual global impozabil reprezintă suma veniturilor nete realizate din activități independente, din salarii, din cedarea folosinței bunurilor, precum și a veniturilor de aceeași natură realizate din străinătate, obținute de persoanele fizice române, din care se scad pierderile fiscale reportate și deducerile personale;**”

Din textul de lege citat mai sus rezultă că venitul anual global reprezintă suma veniturilor realizate din activități independente, din salarii și din cedarea folosinței bunurilor iar impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, stabilit prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului global impozabil.

Referitor la modul de stabilire a impozitului pe venitul anual global, sunt aplicabile prevederile **art. 8 alin. 2 din O.G. nr. 7/2001** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

ART. 8

„(2) Pentru anul fiscal 2001 impozitul anual se calculează prin aplicarea asupra venitului anual global impozabil a baremului anual obținut pe baza baremului prevăzut la alin. (1), corectat cu rata inflației realizate pe perioada septembrie - decembrie 2001, comunicată de Institutul Național de Statistică. Baremul anual de impunere pentru anul fiscal 2001 este următorul:

Venitul anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
până la 19.700.000	18%
19.700.001 - 49.900.000	3.546.000 + 23% pentru ceea ce depășește suma de 19.700.000 lei
49.900.001 - 78.800.000	10.492.000 + 28% pentru ceea ce depășește suma de 49.900.000 lei
78.800.001 - 110.400.000	18.584.000 + 34% pentru ceea ce depășește suma de 78.800.000 lei
peste 110.400.000	29.328.000 + 40% pentru ceea ce depășește suma de 110.400.000 lei

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a realizat un venit anual global în anul 2001 în sumă de lei, din care:lei venituri din activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale,lei venituri din activitatea cabinetului medical,lei venituri din asociere în cadrul Societății șilei venituri din salarii realizate prin S.C. S.R.L. și Spitalul Județean

În urma acordării deducerilor personale prevăzute de lege în sumă delei și având în vedere cheltuielile deductibile în sumă delei, realizate în cursul anului 2001, rezultă un venit global anual net în sumă delei.

Prin aplicarea baremului anual de impozitare prezentat mai sus, rezultă un impozit pe venit anual global pentru anul 2001 în sumă delei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că impozitul pe venit pentru anul 2001 stabilit anterior este în sumă delei, de unde rezultă o diferență de impozit în sumă delei.

Referitor la susținerea petentei că suma de lei, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2001, este prescrisă, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, din următoarele motive:

Potrivit **art. 199** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată **„(3) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.”**

În speță sunt incidente dispozițiile **art. 21 din O.G. nr. 70/1997** privind controlul fiscal, modificată prin O.U.G. nr. 113/1999, unde se precizează:

ART. 21

„Dreptul organelor de control fiscal sau, după caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen a acestora, precum și de a constata contravenții și a aplica amenzi și penalități pentru faptele ale căror constatare și sancționare sunt, potrivit legii, de competența organelor de control fiscal sau, după caz, a serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează:

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plată a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;

c) **în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, după caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevăzute de lege.**"

Din textele de lege citate mai sus rezultă că dreptul organelor de control fiscal de a stabili diferențe de impozite se prescrie în termen de 5 ani de la data comunicării, către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, pentru anul fiscal 2001, a fost emisă decizia de impunere anuală nr./16.09.2002, prin care s-a stabilit un impozit în sumă de lei. Ulterior, în baza deciziei nr./17.09.2007, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea venitului net, diminuându-se cheltuielile deductibile cu suma delei și stabilindu-se un impozit pe venit suplimentar aferent anului 2001 în sumă delei prin decizia de impunere nr./28.09.2007.

Prin adresa nr./11.12.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 20.12.2007, se precizează că decizia de impunere nr./16.09.2002 a fost înmănată personal d-nei împreună cu înștiințarea de restituire, în data de 11.10.2004.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile art. 21 din O.G. nr. 70/1997, conform căruia dreptul organelor de control de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data comunicării către contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale, rezultă că termenul de prescripție începe să curgă de la data de 11.10.2004, dată la care a fost comunicată contribuabilului decizia de impunere nr./16.09.2002 privind impozitul pe venit stabilit pentru anul 2001 și se încheie la data de 11.10.2009.

Din cele prezentate mai sus rezultă că inspecția actuală, în urma căreia s-a emis decizia de impunere nr./28.09.2007, prin care s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar pentru anul 2001 în sumă delei, a fost efectuată în cadrul termenului de prescripție de 5 ani.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că măsura organului fiscal de stabilire a impozitului pe venit suplimentar **în sumă delei** este legală, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată**.

C. Referitor la impozitul pe venit pentru anul 2002, în sumă de lei, stabilit prin Decizia de impunere nr./28.09.2007.

1. Referitor la suma delei, reprezentând cheltuieli deductibile cu care a fost diminuată baza de impunere, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală.

În fapt, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta a inclus pe cheltuieli deductibile suma delei, reprezentând rate achitate în cursul anului 2002 pentru achiziționarea unui autoturism în leasing.

Organul de inspecție fiscală a considerat că autoturismul este un mijloc fix amortizabil, cheltuiala cu achiziționarea acestuia nefiind deductibilă din punct de vedere fiscal.

Organul de inspecție fiscală a acordat deducere pentru cheltuieli în sumă delei, reprezentând:

-lei asigurarea bunului achiziționat achitată în anul 2002;
-lei amortizarea legală pentru lunile ianuarie 2002 – decembrie 2002;
-lei dobânda aferentă ratelor de leasing pentru perioada ianuarie 2002 - decembrie 2002;
-lei diferența de curs valutar aferentă ratelor achitate în anul 2002.

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a diminuat baza de impozitare prin majorarea cheltuielilor deductibile cu suma delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 2, 3 și 11** din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale și ale **art. 1** din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, citate la secțiunea B punctul 1 din prezenta decizie.

Conform acestor prevederi legale, bunurile care au o perioadă de utilizare mai mare de un an și o valoare de intrare mai mare de 800 lei, sunt considerate mijloace fixe și sunt supuse amortizării, în funcție de durata normală de utilizare, până la recuperarea integrală a valorii de intrare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile ratele aferente unui autoturism achiziționat în sistem leasing, achitate în cursul anului 2002.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale citate rezultă că autoturismul în cauză are o valoare mai mare de 800 lei și o durată de funcționare mai mare de 1 an, deci îndeplinește condițiile pentru a fi considerat mijloc fix, a cărui valoare se recuperează treptat prin amortizare lunară.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu achiziționarea mijloacelor fixe la calculul impozitului pe venit, sunt aplicabile prevederile **art. 16, alin. 4, lit. g** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, care prevede:

ART. 16

„(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

De asemenea, referitor la amortizarea mijloacelor fixe, la **art. 11** din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, se precizează:

ART. 11

„(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

[...]

(7) Intră sub incidența alin. (1) sau (5), după caz, și mijloacele fixe achiziționate în baza unui contract de leasing financiar cu clauză definitivă de transfer al dreptului de proprietate asupra bunului la expirarea contractului de leasing financiar.”

Conform acestor prevederi legale, cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994, sub incidența acestei legi intrând și mijloacele fixe achiziționate în sistem de leasing financiar.

Din analiza celor prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit ca fiind nedeductibilă cheltuiala cu achiziționarea autoturismului, respectiv contravaloarea ratelor de leasing, achitate în anul 2002, în valoare delei.

Măsura organului de inspecție fiscală de a acorda deducere pentru cheltuielile în sumă delei, reprezentând asigurarea autoturismului, amortizarea, dobânda aferentă ratelor de leasing și diferențele de curs valutar, la nivelul anului 2002, este legală.

În urma verificărilor efectuate la P.F., organul de inspecție fiscală a constatat că, pe lângă activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale, petenta a realizat și alte venituri, respectiv:lei din activitatea cabinetului medical șilei venituri din asociere în cadrul Societății

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de ... lei, calculat astfel:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Pierdere	.....lei

Alte venituri	.....lei
Deduceri personale acordate	..... lei
Venit net impozabil	..... lei
Impozit anual conform baremului	..... lei
Impozit stabilit anterior	..... lei
Diferența de impozit stabilită	..... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 1 din O.G. 7/2001** privind impozitul pe venit citat la secțiunea B din prezenta decizie, conform căruia venitul anual global reprezintă suma veniturilor realizate din activități independente, din salarii și din cedarea folosinței bunurilor iar impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, stabilit prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului global impozabil.

Referitor la modul de stabilire a impozitului pe venitul anual global, sunt aplicabile prevederile **art. 1 din O.M.F.P. nr. 52/2003** privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2002, unde se precizează:

ART. 1

„(1) Pentru determinarea impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2002, în baza prevederilor art. 8 alin. (4) și ale art. 13 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 493/2002, se stabilește următorul barem anual:

Venitul anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
până la 23.000.000	18%
23.000.001 - 58.800.000	4.140.000 + 23% pentru ceea ce depășește suma de 23.000.000 lei
58.800.001 - 93.400.000	12.374.000 + 28% pentru ceea ce depășește suma de 58.800.000 lei
93.400.001 - 130.500.000	22.062.000 + 34% pentru ceea ce depășește suma de 93.400.000 lei
peste 130.500.000	34.676.000 + 40% pentru ceea ce depășește suma de 130.500.000 lei

(2) Deducerea personală de bază stabilită potrivit prevederilor art. 13 alin. (2) și (6) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 493/2002, pentru calcularea bazei de calcul a impozitului pe venitul anual global realizat în anul 2002, este de 1.700.000 lei pe lună.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a realizat un venit anual global în anul 2002 în sumă delei, din care:lei venituri din

activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale,lei venituri din activitatea cabinetului medical șilei venituri din asociere în cadrul Societății

În urma acordării deducerilor personale prevăzute de lege în sumă de lei și având în vedere cheltuielile deductibile în sumă delei, realizate în cursul anului 2002, rezultă un venit global anual net în sumă de lei.

Prin aplicarea baremului anual de impozitare prezentat mai sus, rezultă un impozit pe venit anual global pentru anul 2002 în sumă de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că impozitul stabilit anterior este în sumă de lei, de unde rezultă o diferență de impozit în sumă de lei.

Referitor la susținerea petentei că nu datorează impozitul pe venit în sumă de lei, pe motiv că baza impozabilă a fost diminuată cu suma delei, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece suma delei reprezintă cheltuieli acceptate suplimentar la deducere aferente activității de intermediere în comerțul cu produse industriale, iar impozitul în sumă de lei a fost stabilit ca urmare a globalizării veniturilor, respectiv prin cumularea veniturilor realizate din activitate de intermediere în sumă delei, din activitatea cabinetului medical în sumă delei și din asociere în cadrul Societății

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că măsura organului fiscal de stabilire a impozitului pe venit suplimentar **în sumă de lei** este legală, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată.**

D. Referitor la impozitul pe venit pentru anul 2003, în sumă de lei, stabilit prin Decizia de impunere nr./28.09.2007.

1. Referitor la suma de lei, reprezentând contravaloare abonament televiziune prin cablu, cauza supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul să deducă această sumă în condițiile în care cheltuiala nu contribuie direct la realizarea de venituri.

În fapt, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că, în anul 2003 petenta a dedus cheltuieli cu abonamentul pentru televiziunea prin cablu, conform chitanțelor nr./17.01.2003,/18.02.2003,/17.03.2003,/18.04.2003 și nr./14.05.2003.

Organul de inspecție fiscală a considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile în baza prevederilor art. 10 alin. 1 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, motiv pentru care fost diminuate cheltuielile deductibile cu suma de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10 alin 1 din O.G. nr. 7/2001** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

ART. 10

„(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;

b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;”

Conform acestor prevederi legale cheltuielile pot fi deduse dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri, justificate cu documente, iar sumele sau bunurile utilizate în folosul personal nu sunt deductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat și a dedus cheltuieli cu abonamentul pentru televiziunea prin cablu în valoare totală de lei, cheltuială care nu are legătură cu obiectul de activitate al P.F.

Din cele prezentate mai sus rezultă că măsura organului de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, este legală.

2. Referitor la cheltuielile în sumă delei, reprezentând contravaloare servicii telefonice, energie electrică și cheltuieli comune achitate către asociația de locatar, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care facturile pentru aceste servicii au fost emise pe și nu pe P.F.

În fapt, în anul 2003, P.F. a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă delei, reprezentând contravaloare servicii telefonice achitate către Romtelecom, contravaloare energie electrică și cheltuieli comune achitate către asociația de locatari, în condițiile în care documentele pentru aceste servicii nu aparțin P.F., cu consecința diminuării venitului impozabil și a impozitului pe venit aferent anului 2003.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, fiind efectuate în interes personal.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10 alin. 1 lit. a și b** din **O.G. nr. 7/2001** privind impozitul pe venit, citat la secțiunea D punctul 1 din prezenta decizie.

Referitor la documentele justificative, sunt aplicabile prevederile **pct. 13 și 14** din O.M.F.P. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„13. Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- **numele și prenumele contribuabilului**, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

Din textele legale citate mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre aceste elemente fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că P.F. a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu serviciile telefonice achitate către Romtelecom, contravaloare energie electrică și cheltuieli comune achitate către asociația de locatari, în baza unor documente care nu aparțin P.F.

Din analiza celor prezentate mai sus, rezultă că documentele în cauză nu întrunesc calitatea de document justificativ, iar petenta nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul activității persoanei fizice autorizate și nu în interes personal, motiv pentru care se consideră că cheltuielile în sumă totală delei nu sunt deductibile la calculul venitului net și al impozitului pe venit aferent.

3. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere de către organul de inspecție fiscală, în sumă delei, reprezentând contravaloare rate leasing, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală.

În fapt, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta a inclus pe cheltuieli deductibile suma delei, reprezentând rate achitate în cursul anului 2003 pentru achiziționarea unui autoturism în leasing.

Organul de inspecție fiscală a considerat că autoturismul este un mijloc fix amortizabil, cheltuiala cu achiziționarea acestuia nefiind deductibilă din punct de vedere fiscal.

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere cu suma delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 2, 3 și 11** din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale și ale **art. 1** din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, citate la secțiunea B punctul 1 din prezenta decizie.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că bunurile care au o perioadă de utilizare mai mare de un an și o valoare de intrare mai mare de 800 lei sunt considerate mijloace fixe și sunt supuse amortizării, în funcție de durata normală de utilizare, până la recuperarea integrală a valorii de intrare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile ratele aferente unui autoturism achiziționat în sistem leasing, achitate în cursul anului 2003.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale citate rezultă că autoturismul în cauză are o valoare mai mare de 800 lei și o durată de funcționare mai mare de 1 an, deci îndeplinește condițiile pentru a fi considerat mijloc fix, a cărui valoare se recuperează treptat prin amortizare lunară.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu achiziționarea mijloacelor fixe la calculul impozitului pe venit sunt aplicabile prevederile **art. 16, alin. 4, lit. g** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, conform căruia **„Nu sunt cheltuieli deductibile: [...] g) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”**.

De asemenea, referitor la amortizarea mijloacelor fixe, la **art. 11** din **Legea nr. 414/2002** privind impozitul pe profit, se precizează:

ART. 11

„(1) Cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

[...]

(7) Intră sub incidența alin. (1) sau (5), după caz, și mijloacele fixe achiziționate în baza unui contract de leasing financiar cu clauză definitivă de transfer al dreptului de proprietate asupra bunului la expirarea contractului de leasing financiar.”

Conform acestor prevederi legale, cheltuielile privind amortizarea activelor corporale și necorporale sunt deductibile în limita prevederilor Legii nr. 15/1994, sub incidența acestei legi intrând și mijloacele fixe achiziționate în sistem de leasing financiar.

Din analiza celor prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit ca fiind nedeductibilă cheltuiala cu achiziționarea autoturismului, respectiv contravaloarea ratelor de leasing, achitate în anul 2003, în valoare delei.

În urma verificărilor efectuate la P.F., organul de inspecție fiscală a constatat că, pe lângă activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale, petenta a realizat și alte venituri, respectiv:lei din activitatea cabinetului medical șilei venituri din asociere în cadrul Societății

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă delei, calculat astfel:

Venit brut	.....lei
Cheltuieli	.....lei
Pierdere	..... lei
Alte venituri	..... lei
Deduceri personale acordate	..... lei
Venit net impozabil	..... lei
Impozit anual conform baremului	..... lei
Impozit stabilit anterior	..... lei
Diferența de impozit stabilită	.....lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 1 din O.G. 7/2001** privind impozitul pe venit citat la secțiunea B din prezenta decizie, conform căruia venitul anual global reprezintă suma veniturilor realizate din activități independente, din salarii și din cedarea folosinței bunurilor iar impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, stabilit prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului global impozabil.

Referitor la modul de stabilire a impozitului pe venitul anual global, sunt aplicabile prevederile art. 1 din O.M.F.P. nr. 192/2004 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2003, unde se precizează:

ART. 1

„(1) Pentru determinarea impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2003, în baza prevederilor art. 101 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 8 alin. (4) și ale art. 13 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit,

aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările și completările ulterioare, se stabilește următorul barem anual:

Venit anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
până la 27.000.000	18%
27.000.001 - 67.000.000	4.860.000 + 23% pentru ceea ce depășește suma de 27.000.000 lei
67.000.001 - 106.900.000	14.060.000 + 28% pentru ceea ce depășește suma de 67.000.000 lei
106.900.001 - 149.400.000	25.232.000 + 34% pentru ceea ce depășește suma de 106.900.000 lei
peste 149.400.000	39.682.000 + 40% pentru ceea ce depășește suma de 149.400.000 lei

(2) Deducerea personală de bază stabilită potrivit prevederilor art. 13 alin. (2) și (6) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările și completările ulterioare, pentru calcularea bazei de calcul a impozitului pe venitul anual global realizat în anul 2003 este de 1.900.000 lei pe lună.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a realizat un venit anual global în anul 2003 în sumă de lei, din care:lei venituri din activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale,lei venituri din activitatea cabinetului medical șilei venituri din asociere în cadrul Societății

În urma acordării deducerilor personale prevăzute de lege în sumă de lei și având în vedere cheltuielile deductibile în sumă delei realizate în cursul anului 2003, rezultă un venit global anual net în sumă de lei.

Prin aplicarea baremului anual de impozitare prezentat mai sus, rezultă un impozit pe venit anual global pentru anul 2003 în sumă de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că impozitul stabilit anterior este în sumă de lei, de unde rezultă o diferență de impozit în sumă delei.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că măsura organului fiscal de stabilire a impozitului pe venit suplimentar **în sumă delei** este legală, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată.**

E. Referitor la impozitul pe venit pentru anul 2004, în sumă de lei, stabilit prin Decizia de impunere nr./28.09.2007.

1. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, reprezentând contravaloare servicii telefonice, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care facturile nu aparțin P.F.

În fapt, în anul 2004, **P.F.** a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă de lei, reprezentând contravaloare convorbiri telefonice achitate către Romtelecom cu OP nr./16.03.2004, OP nr./16.04.2004, OP nr./13.05.2004 și OP nr./15.06.2004, în condițiile în care facturile nu aparțin P.F., cu consecința diminuării venitului impozabil și a impozitului pe venit aferent anului 2004.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, fiind efectuate în interes personal.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 49 alin. 4 lit. a și alin. 7 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

ART. 49

„(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;

[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;”

Referitor la documentele justificative, sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15** din O.M.F.P. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, citate la secțiunea D punctul 2 din prezenta decizie.

Începând cu data de 16.07.2004, sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, având același conținut.

Din textele legale citate mai sus rezultă că pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre aceste elemente fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, P.F. a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu convorbirile telefonice achitate către Romtelecom, facturile nefiind emise pe P.F.

Din analiza celor prezentate mai sus, rezultă că facturile în cauză nu întrunesc calitatea de document justificativ, iar petenta nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul activității persoanei fizice autorizate și nu în interes personal, motiv pentru care se consideră că cheltuielile în sumă totală de lei, nu sunt deductibile la calculul venitului net și al impozitului pe venit aferent.

2. Referitor la cheltuielile în sumă de lei, reprezentând contravaloare convorbiri telefonice în rețeaua Orange și comisioane bancare, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care aceste cheltuieli nu au fost realizate în scopul obținerii de venituri.

În fapt, în anul 2004 P.F. a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de lei, reprezentând contravaloare convorbiri telefonice în rețeaua Orange și comisioane bancare.

Organul fiscal a considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă delei, ce depășesc venitul brut realizat, pe motiv că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării veniturilor.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 48 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 48

„[...]”

(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;”

Conform acestui text de lege, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a dedus cheltuieli cu convorbirile telefonice în rețeaua Orange și comisioane bancare în sumă de lei, din care organul de inspecție fiscală a respins la deducere suma de lei, pe motiv că aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor.

La **art. 206** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

Conform art. 213 alin. 1 din același act normativ „(1) **În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”

Conform acestor texte de lege, contestația trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării, ținându-se cont de susținerile părților, de prevederile legale invocate și de documentele existente la dosarul cauzei.

Prin contestația formulată, petenta nu aduce argumente cu privire la suma de lei, reprezentând cheltuieli respinse la deducere de către organul de inspecție fiscală și nu depune la dosarul cauzei documente doveditoare, care să demonstreze faptul că suma de lei a fost efectuată în scopul realizării de venituri.

Având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile legale incidente speței, rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal a respins la deducere cheltuielile în sumă de lei.

3. Referitor la suma delei, reprezentând cheltuiala cu amortizarea autoturismului aferentă anului 2004, cauza supusă soluționării este dacă această sumă este deductibilă la calculul impozitului pe venit în condițiile în care petenta nu face dovada utilizării bunului în interesul afacerii.

În fapt, organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere cheltuiala cu amortizarea autoturismului aferentă anului 2004, pe motiv că petenta nu face dovada utilizării autoturismului în interesul afacerii.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 49** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 49

„[...]”

(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;”

Conform acestui text de lege, pentru a putea fi deduse, cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării de venituri.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organul de inspecție fiscală nu a acordat deducere pentru cheltuiala cu amortizarea autoturismului achiziționat în sistem leasing, pe motiv că petenta nu face dovada că acest autoturism a fost utilizat în interesul activității în scopul obținerii de venituri, făcându-se precizarea că în anul 2004 petenta a realizat un venit brut de lei.

Conform art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat mai sus, la secțiunea E punctul 2 din prezenta decizie, contestația se formulează în scris și trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază.

Conform art. 213 alin. 1 din același act normativ, citat de asemenea la secțiunea E punctul 2, analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Prin contestația formulată, petenta nu aduce argumente cu privire la suma delei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat deducere, și nu depune la dosarul cauzei documente doveditoare, care să demonstreze faptul că autoturismul în cauză a fost utilizat în interesul afacerii și că suma delei, este o cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri.

Având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile legale incidente speței, rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal nu a acordat deducere pentru cheltuielile cu amortizarea în sumă delei.

În urma verificărilor efectuate la P.F., organul de inspecție fiscală a constatat că, pe lângă activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale, petenta a realizat și alte venituri, respectiv:lei din activitatea cabinetului medical șilei venituri din asociere în cadrul Societății

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de lei, calculat astfel:

Venit brut	..... lei
Cheltuieli	..... lei
Pierdere	..... lei
Alte venituri	.....lei
Deduceri personale acordate	.....lei
Venit net impozabil	..... lei
Impozit anual conform baremului	.....lei
Impozit stabilit anterior	.....lei
Diferența de impozit stabilită	..... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 86 alin. 2 și art. 90** din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 86

„(2) Venitul anual global cuprinde, după cum urmează:

- a) venitul net din activități independente;**
- b) venitul net din salarii;**
- c) venitul net din cedarea folosinței bunurilor.”**

ART. 90

„Stabilirea și plata impozitului pe venitul anual global

(1) Impozitul pe venitul anual global datorat este calculat de organul fiscal competent, pe baza declarației de venit global, prin aplicarea baremului anual de impunere prevăzut la [art. 43](#) alin. (2), respectiv alin. (4), asupra venitului anual global impozabil din anul fiscal respectiv.”

Conform acestui text de lege, venitul anual global reprezintă suma veniturilor realizate din activități independente, din salarii și din cedarea folosinței bunurilor iar impozitul pe venitul anual global reprezintă suma datorată de o persoană fizică pentru veniturile realizate într-un an fiscal, stabilit prin aplicarea cotelor de impunere asupra venitului global impozabil.

Referitor la modul de stabilire a impozitului pe venitul anual global, sunt aplicabile prevederile **art. 1 din O.M.F.P. nr. 85/2005** privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2004, unde se precizează:

ART. 1

„(1) Pentru determinarea impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2004, în baza prevederilor art. 95 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările aduse prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 138/2004, precum și ale art. 46 alin. (1) și (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul 2004, se stabilește următorul barem anual:

Venit anual impozabil (lei)	Impozitul anual (lei)
până la 30.200.000	18%
30.200.001 - 73.000.000	5.436.000 + 23% pentru ceea ce depășește suma de 30.200.000 lei
73.000.001 - 117.000.000	15.280.000 + 28% pentru ceea ce depășește suma de 73.000.000 lei
117.000.001 - 163.500.000	27.600.000 + 34% pentru ceea ce depășește suma de 117.000.000 lei
peste 163.500.000	43.410.000 + 40% pentru ceea ce depășește suma de 163.500.000 lei

(2) Deducerea personală de bază stabilită potrivit prevederilor [art. 46](#) alin. (1) și (4) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru anul 2004, pentru calcularea bazei de calcul a impozitului pe venitul anual global realizat în anul fiscal 2004, este de 2.100.000 lei pe lună.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a realizat un venit anual global în anul 2004 în sumă delei, din care: lei venituri din activitatea de intermediere în comerțul cu produse industriale,lei venituri din activitatea cabinetului medical șilei venituri din asociere în cadrul Societății

În urma acordării deducerilor personale prevăzute de lege în sumă delei și având în vedere cheltuielile deductibile în sumă de lei efectuate în cursul anului 2004, rezultă un venit global anual net în sumă delei.

Prin aplicarea baremului anual de impozitare prezentat mai sus, rezultă un impozit pe venit anual global pentru anul 2004 în sumă delei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că impozitul stabilit anterior este în sumă delei, de unde rezultă o diferență de impozit în sumă de lei.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că măsura organului fiscal de stabilire a impozitului pe venit suplimentar **în sumă de lei** este legală, motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată.**

F. Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2005 în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care petenta contestă o sumă care nu a fost individualizată prin actul atacat.

În fapt, în urma verificărilor efectuate pentru perioada 2001 – 2006, organul de inspecție fiscală nu a stabilit debite suplimentare pentru anul 2005 și nu a fost emisă decizie de impunere pentru anul 2005.

În drept, art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”

Din textele de lege citate mai sus se înțelege că o contestație trebuie să cuprindă pe lângă celelalte elemente și obiectul acesteia.

La alin. 2 este precizat faptul că obiectul contestației îl constituie sumele înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, și nicidecum alte sume.

Alin. 1 al art. 217 "Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală, republicată, prevede:

"Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

La pct. 9.3 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, referitor la aplicarea art. 182 - Soluționarea contestației din Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„9. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 182 - Soluționarea contestației [...]9.3. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură pot fi următoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestației, lipsa calității procesuale, lipsa capacității, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume și măsuri decât cele care au făcut obiectul actului atacat”.

Rezultă din acest text de lege că o excepție de procedură o constituie și contestarea altor sume decât cele care au făcut obiectul actului atacat.

Pct. 12.1 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, face referire la aplicarea art. 185 – Soluții asupra contestației din Codul de procedură fiscală, republicată:

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”

Astfel, contestația a fost depusă împotriva Deciziei de impunere nr./28.09.2007, prin care s-au stabilit în sarcina P.F. debite suplimentare reprezentând impozit pe venit pentru anii 2001, 2002, 2003, 2004 și impozit stabilit în minus pentru anul 2006, dar petenta contestă suma delei,

reprezentând impozit pe venit pentru anul 2005, care nu a fost stabilită prin actul atacat.

Întrucât contestarea altei sume decât cea menționată în actul atacat constituie o excepție de procedură în conformitate cu prevederile pct. 9.3 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, persoana fizică a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată contestația pe fond, urmând **a fi respinsă ca fiind fără obiect.**

G. Referitor la accesoriile în sumă de lei, reprezentând: lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2002, lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003 și lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2004.

În fapt, prin Decizia nr./28.09.2007, ce face obiectul contestației, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, după cum urmează:

-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2004.

Majorările au fost calculate în baza prevederilor art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru perioada 24.05.2002 – 11.05.2007.

În drept, pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile următoarele acte normative:

- art. 13¹ din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă până la 31.12.2002, care stipulează:

ART. 13¹

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

- art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002, privind colectarea creanțelor bugetare, aplicabil începând cu data de 01.01.2003, care stipulează:

ART. 12

„Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

ART. 13

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

(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.

ART. 14

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

- începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„ART. 114

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

ART. 115

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]

ART. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare

fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea n. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit în sumă de lei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe venit și taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma de lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe venit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 48 alin 4 lit. a și alin. 7, art. 49 alin 4 lit. a și alin. 7 lit. a, art. 86 alin. 2 și art. 90 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 114, 115, 120, 199, 206, 213, 217 alin. 1 și 187 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 2, 3 și 11 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, art. 1 din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, art. 1, art. 8 alin. 2, art. 10 alin. 1 lit. a, art. 16, alin. 4, lit. g și j din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, pct. 9.3 și 12.1 din O.M.F.P. nr. 519 din 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 1 din O.M.F.P. nr. 52/2003 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2002, art. 1 din O.M.F.P. nr. 192/2004 privind stabilirea baremului anual

de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2003, art. 1 O.M.F.P. nr. 85/2005 privind stabilirea baremului anual de impunere și a deducerii personale de bază pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2004, art. 21 din O.G. 70/1997 privind controlul fiscal, pct. 13, 14 din O.M.F.P. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare, pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 13¹ din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2001 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate de P.F. împotriva Deciziei de impunere nr./28.09.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma de lei, reprezentând:

-lei impozit pe venit aferent anului 2001;
-lei impozit pe venit aferent anului 2002;
-lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2002;
-lei impozit pe venit aferent anului 2003;
- lei majorări aferente impozitului pe venit aferent anului 2003;
-lei impozit pe venit aferent anului 2004;
-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată;**

2. Respingerea contestației privind suma delei, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2005, ca fiind fără obiect.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.