

DECIZIA nr.46 din 19.05. 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, asupra contestației formulată de X împotriva sumei totale de ... lei , reprezentând: impozit pe venit - ... lei și accesorii aferente impozitului pe venit - ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr.../ ...2010.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și a fost depusă la Administrația Finanțelor Publice ... sub nr.../....2010 sub nr..../...2010 și la DGFP Tulcea sub nr.../...2010, în termenul legal, conform prevederilor art. 206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, X , contestă suma totală de ... lei , reprezentând: impozit pe venit - ... lei și accesorii aferente impozitului pe venit - ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr.../....2010, motivând următoarele:

1.Contestarea aplicării Legii 300/2004, din următoarele considerente:

- La depunerea Declarației de înregistrare fiscală .../04.2002 petenta a depus toate documentele solicitate care au fost verificate de persoane autorizate, fiind înregistrată fiscal ca persoană fizică plătitoare de impozit conform datelor de identificare fiscală.

- Din 2002 și până în 2010 toate persoanele care au lucrat sau lucrează pentru soc... cu contract de comision s-au înregistrat ca și dânsa, deci dacă ar fi existat vreo modificare a legii ar fi cunoscut-o și nu a fost înștiințată de organul fiscal cu privire la existența unei nereguli, deși a discutat cu acesta în repetate rânduri.

- Hotărârea 44/2004 art.46 pct.1,19,21 precizează existența persoanei fizice fără personalitate juridică /activități de intermediere: contract de comision, agent de asigurare).

- Codul de procedură fiscală la art.69 pct.b) recunoaște înregistrarea persoanei fizice cu codul numeric personal.

- În fiecare an petenta și-a depus în termenul legal declarațiile fiscale, a fost recunoscută ca și contribuabil după CNP, i s-au calculat diferențe de impozit pe care le-a achitat.

- Chiar dacă nu ar fi avut autorizarea în regulă tot i s-ar fi putut aplica prevederea art.14 din CPF urmând să suporte consecințele legii ca urmare a neposederii autorizației corespunzătoare activității așa cum prevede art.21 din Legea 300/2004.

2. Petenta contestă neadmiterea la deducere a cheltuielilor având în vedere următoarele considerente:

- Codul fiscal, Legea 571/2003 art.49 (Reguli generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat în baza contabilității în partidă simplă) fac toate precizările cu privire la dreptul persoanelor fizice la deducerea cheltuielilor efectuate pentru desfășurarea activității.

- Potrivit Ordinului 1040/2004 petenta a depus reprezentantului organului fiscal Registrul jurnal încasări și plăți, Registrul inventar precum și toate actele justificative ale cheltuielilor efectuate și a ținut contabilitatea în partidă simplă.

3. Doamna X afirmă în contestație că nu-și asumă nici o greșală privind activitatea dânzei de persoană fizică plătitoare de impozit, întrucât organele abilitate și mai cunoscătoare în interpretarea legii au autorizat-o să funcționeze în baza CNP și i-au atribuit cod CAEN.

Petenta menționează că:

- nu i-a fost prezentat Avizul de inspecție fiscală .../...2010 și nici adresa .../....2010 de înștiințare pentru discuția finală, actele fiindu-i remise prin poștă.

- nu i-a fost cerută înregistrarea fiscală, iar dânsa nu a depus-o pentru că era cusută la actele din 2002 și mai fusese verificată.

4. Doamna X solicită “preluarea controlului de către altă persoană din cadrul DGFP Tulcea” întrucât pe parcursul controlului a discutat cu d-na I numai despre forma actelor justificative, “care potrivit concluziilor controlului nici nu o interesau”, nu a vrut să înțeleagă specificul muncii petentei, nu i-a cerut înregistrarea fiscală și contractele cu soc... și tot timpul a fost acuzată de necunoașterea unor legi, fără să poată discuta cu ea conținutul la care se referea.

5. În finalul contestației petenta concluzionează:

- Înregistrarea fiscală .../....2002 s-a făcut potrivit legii în baza Contractului de comision .../....2002 încheiat soc..., buletinului de identitate și declarației de înregistrare fiscală, codul de identificare fiscală fiind CNP -ul, felul activității fiind comercială. Hotărârea 44/2004 art.46 pct.19 aduce în plus precizări asupra legalității încadrării activității de comision și agent de asigurare și la art.46 pct.1 precizează că veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale. Legea 300/ 2004 art.4 pct.1 se referă la activități economice și autorizarea acestei activități.

- CPF “recunoaște la Titlul IV Înregistrare fiscală...art.69 pct.b) - pentru persoanele fizice, codul numeric personal atribuit potrivit legii speciale”.

- “Codul Fiscal art.46 pct.1 precizează că veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, art.48 precizează Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă. Legea 571/2003 și Ordinul 1040/2004 aduc toate precizările pentru determinarea venitului net și dreptul contribuabilului la deducerea cheltuielilor înregistrate în jurnalul de încasări și plăți și reținerea la

sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru venituri din activități independente.”

- Față de cele prezentate mai sus, petenta consideră că măsura de neluare în considerare a cheltuielilor deductibile este netemeinică și nelegală.

II Ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE la d-na X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.../....2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../....2010 prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de ... lei reprezentând: diferență impozit pe venit net anual suplimentară (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit (... lei), din care petenta contestă ...

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru anii 2006, 2007 și 2008 petenta nu are drept de deducere pentru toate cheltuielile înregistrate în contabilitate, în sumă de: ... lei, ... lei și respectiv ... lei întrucât nu este înregistrată la Registrul Comerțului și nu deține autorizație de funcționare ca agent de asigurări cfm. art.4 din Legea 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent, fiind încălcate prevederile art.52 alin.(1) lit.c) alin.(2) lit.a) și art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.52 din OMFP 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. În consecință organele de control au stabilit că d-na X datorează impozit pe venit în sumă de ... lei (... lei pentru anul 2006, ... lei pentru anul 2007, ... lei pentru anul 2008) precum și accesorii aferente în sumă de ... lei.

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina d-nei X impozitul pe venit în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei.

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ PERSOANE FIZICE la d-na X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.../....2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../...2010 prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de ...lei reprezentând: diferență impozit pe venit net anual suplimentară (... lei), majorări de întârziere aferente impozitului pe venit (... lei), conform pct. II al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.52 din OMFP 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, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1. Cu privire la “contestarea aplicării Legii 300/2004” de către petentă, din motivele arătate la pct I 1 al prezentei decizii, se rețin următoarele:

- Organele fiscale au înregistrat petenta în baza declarației de înregistrare fiscală și documentelor depuse de aceasta.

- Codul de identificare fiscală pentru persoanele fizice este codul numeric personal conform art.69 lit b) din Codul de procedură fiscală și veniturile obținute din activitatea desfășurată în baza unui contract de comision de către un agent de asigurare se încadrează în veniturile din activități independente desfășurate de persoane fizice fără personalitate juridică, așa cum menționează și petenta în contestație.

- Veniturile obținute de X sunt supuse legii fiscale indiferent dacă îndeplinesc sau nu cerințele Legii 300/2004.

2. Înregistrarea petentei în baza CNP-ului și atribuirea codului CAEN nu a fost făcută eronat de către organele fiscale teritoriale.

3. Solicitarea petentei de a se prelua controlul de către altă persoană din cadrul DGFP Tulcea nu are obiect întrucât controlul a fost finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr.../....2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../....2010.

4. Cu privire la deductibilitatea cheltuielilor aferente anilor 2006 - 2008 și la concluziile petentei înscrise în finalul contestației, se rețin următoarele:

* Art.4 din Legea nr.300/2004 prevede:

“Persoana fizică care desfășoară activități economice în mod independent și asociația familială trebuie să dețină autorizația și certificatul de înregistrare eliberate în condițiile prezentei legi.”

* O.U.G. nr.44/2008 prevede:

“Art.1

(1) Prezenta ordonanță de urgență reglementează accesul la activitatea economică, procedura de înregistrare în registrul comerțului și de autorizare a funcționării și regimului juridic al persoanelor fizice autorizate să desfășoare activități economice, precum și al întreprinderilor individuale și familiale...

Art.4

Persoanele fizice prevăzute la art.3 alin.(1) pot desfășura activități economice după cum urmează:

a) *individual și independent, ca persoane fizice autorizate...*

Art.7

(1) *Persoanele fizice prevăzute la art.4 lit.a) și b) au obligația să solicite înregistrarea în registrul comerțului și autorizarea funcționării, înainte de începerea activității economice, ca persoane fizice autorizate, denumite în continuare PFA, respectiv întreprinzători persoane fizice titulari ai unei întreprinderi individuale...*

Art.15

Persoana fizică autorizată, titularul întreprinderii individuale și reprezentantul întreprinderii familiale vor ține contabilitatea în partidă simplă, potrivit reglementărilor 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, cu modificările și completările ulterioare...”

Doamna X a desfășurat activitate în baza Contractului de consultant asigurări viață al soc... S.A. și **CONTRACTULUI DE MANAGEMENT nr.../....2007 individual și nu independent, ca persoană fizică autorizată**, nefiind autorizată și nici înregistrată la registrul comerțului conform cerințelor Legii 300/2004.

Art.69 din O.G. 92/2003 prevede:

“Obligația de înregistrare fiscală

(1) Orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. *Codul de identificare fiscală va fi:*

...b) pentru persoanele fizice, codul numeric personal atribuit potrivit legii speciale;

...d) pentru comercianți, inclusiv pentru sucursalele comercianților care au sediul principal al comerțului în străinătate, codul unic de înregistrare atribuit potrivit legii speciale...

Organele fiscale teritoriale au înregistrat petenta în baza declarației de înregistrare fiscală și Contractului de consultant asigurări viață al soc:..., atribuindu-se ca și cod de identificare fiscală codul numeric personal.

Conform CAP. 1 din ANEXA 1 a OMFP nr.1346/2006:

1.1. Prevederile prezentei proceduri se aplică persoanelor fizice care desfășoară în mod independent activități economice autorizate sau exercită profesii libere, denumite în continuare contribuabili...

...4.1. Codul de înregistrare fiscală este utilizat de contribuabilii definiți potrivit pct.1, în relația cu organul fiscal competent și cu ceilalți contribuabili, numai în legătură cu activitatea economică autorizată desfășurată sau cu profesia liberă exercitată...

5.1. Pentru îndeplinirea obligațiilor fiscale potrivit reglementărilor în domeniul impozitului pe venit datorat pentru veniturile proprii, codul de

identificare fiscală utilizat de persoanele fizice este codul numeric personal, potrivit art.69 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare...”

* Art.52 din Codul fiscal prevede:

Reținerea la sursă a impozitului reprezentând plăți anticipate pentru unele venituri din activități independente

(1) Plătitorii următoarelor venituri au obligația de a calcula, de a reține și de a vira impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, din veniturile plătite:

...c) venituri din activități desfășurate în baza contractelor de agent, comision sau mandat comercial...

(2) Impozitul ce trebuie reținut se stabilește după cum urmează:

a) în cazul veniturilor prevăzute la alin.(1) lit.a)- e), aplicând o cotă de 10% la venitul brut...

*Potrivit pct.64 din H.G 44/2004:

“În cazul contribuabililor ale căror plăți anticipate sunt calculate în conformitate cu prevederile art.52 alin.(1) lit. b) - e) din Codul fiscal pentru veniturile de această natură și care realizează venituri din activități independente și în alte condiții, pentru acestea din urmă au obligația să le evidențieze în contabilitate separat și să plătească în cursul anului plăți anticipate trimestriale, în conformitate cu art.82 din Codul fiscal.”

* Art.53 din Codul fiscal prevede:

“Plăți anticipate ale impozitului pe veniturile din activități independente

Un contribuabil care desfășoară o activitate independentă are obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat, potrivit art.82, cu excepția veniturilor prevăzute la art.52, pentru care plata anticipată se efectuează prin reținere la sursă.”

* Conform DECLARAȚIEI DE ÎNREGISTRARE FISCALĂ PENTRU PERSOANE FIZICE ROMÂNE CU DOMICILIUL ÎN ROMÂNIA nr.../

...2002 doamna X a declarat că desfășoară activități “3.1. Comerciale ... 3.1.4.

Contract de prestări servicii, de comision, de mandat, de reprezentare și alte asemenea contracte” și nu “3.1.1. Fapte de comerț” caz în care însuși formularul cerea completarea numărului autorizației de funcționare care atestă dreptul plătitorului de a desfășura activitatea comercială, în conformitate cu prevederile legale, data autorizației, precum și denumirea organului care a eliberat autorizația.

* Art.4 din Legea nr.300/2004 prevede:

“Persoana fizică care desfășoară activități economice în mod independent și asociația familială trebuie să dețină autorizația și certificatul de înregistrare eliberate în condițiile prezentei legi.”

Petenta nu s-a autorizat potrivit legii și nu s-a înregistrat la Registrul Comerțului, astfel că nu are drept de deducere pentru cheltuielile efectuate în exercitarea unei activități pentru care nu era autorizată.

Doamna X a obținut venituri din activități comerciale desfășurate în baza Contractului de consultant asigurări viață al soc... și CONTRACTULUI DE MANAGEMENT nr.../....2007, pentru care datorează impozit pe venit în conformitate cu prevederilor art.43 din Codul fiscal:

“Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente...”

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale impozitul pe venit în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X cu privire la acest capăt de cerere.

În ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca fiind neîntemeiată a contestației formulată de X cu privire la impozitul pe venit în sumă de ... lei și accesoriile în sumă de ... lei stabilite de Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin Decizia de impunere nr.../....2010.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, conform prevederilor legale.

DIRECTOR COORDONATOR