

R O M Â N I A  
TRIBUNALUL TULCEA  
SECTIA CIVILA, COMERCIALA SI CONTENCIOS ADMINISTRATIV  
Sentința civilă Nr. 1  
Sedinta publică de la 18 februarie 2011  
Completul compus din:  
PREȘEDINTE: Dr. Grefier: Marian

S-a luat în examinare cauza în contencios administrativ și fiscal având ca obiect contestație act administrativ fiscal privind pe reclamanta cu domiciliul în Tulcea, str.

Tulcea și pe părâta **DIRECȚIA GENERALĂ FINANȚELOR PUBLICE** cu sediul în Tulcea, str. Babadag, nr. 163 bis, jud. Tulcea.

Suștinerile părții prezente pe fond au avut loc în ședința publică din 18 februarie 2011, consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

TRIBUNALUL,

Prin cererea înregistrată pe rolul acestei instanțe sub nr. reclamanta a formulat contestație împotriva deciziei nr. din emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, solicitând anularea acesteia precum și anularea deciziei de impunere suplimentară nr. și a raportului de inspecție fiscală nr.

În motivare reclamanta a arătat că, în fapt Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea prin Activitatea de Inspectie Fiscală Persoane Fizice, a efectuat un control fiscal general la contribuabilul identificând obligații fiscale datorate și neachitate în opinia instituției publice, astfel cum acestea au fost evidențiate în Raportul nr.

S-a arătat față de constatăriile inspecției fiscale, că s-a emis Decizia de impunere nr. privind creația fiscală „impozit pe venit” aferentă anilor 2006, 2007 și 2008, în suma totală de lei, din care impozit pe venit stabilit suplimentar este de lei accesoriu în sumă de lei.

S-a mai arătat că împotriva Deciziei de impunere nr. s-a promovat contestația administrativă, fondată în drept pe dispozițiile art. 205 Cod procedură fiscală, contestație ce a fost respinsă în mod nefondat prin Decizia nr.

Argumentele de fapt și de drept ce se constituie în motive de critică a actului administrativ atacat sunt următoarele: a) critica de nelegalitate și netemeinicie a Deciziei nr. a trimis sub un prim aspect la neincidenta dispozițiilor Legii nr. 300 din 28 iunie 2004, la situația de fapt și de drept ce o privește pe contribuabil.

În opinia organului fiscal se apreciază că persoana fizică a desfășurat activități economice în mod independent fără a deține o autorizație și un certificat de înregistrare eliberat în condițiile Legii nr. 300/2004 pentru a deduce cheltuielile făcute în scopul obținerii de venituri impozabile fiscale. Reținerile organului fiscal sunt nefondate în drept.

De asemenea, Legea nr. 300/2004 reglementează procedura de autorizare a persoanelor fizice, cetățeni români sau cetățeni străini ce provin din statele membre ale Uniunii Europene și din statele aparținând Spațiului Economic European, pot desfășura activități economice pe teritoriul României, sau a constitui asociații familiale. Scopul legii este de a simplifica operațiunile de autorizare, înregistrare și radiere a persoanelor fizice și asociațiilor familiare care vor să desfășoare activități economice de o manieră independentă.

Totodată s-a arătat că, aşa cum se afirmă în art. 1, alin.2 autorizarea persoanelor fizice și asociațiilor familiare în condițiile Legii nr. 304/2004 se poate face în toate domeniile, meseriile și ocupațiile, cu excepția celor reglementate prin legi speciale.

Pentru a nu se crea confuzii asupra activităților economice în considerentul cărora se pot autoriza persoanele fizice și asociațiile familiare, actul normativ trimis prin art. 18 la anexa nr.3 al Ordinului nr. 701 din 17 decembrie 2003 emis de ministrul muncii, solidarității sociale și familiei.

Cum anexa nr. 3 din Ordinul nr. 701 al Ministrului muncii, solidarității sociale și familiei nu cuprinde și activitatea ca agent de asigurare, este evident că dispozițiile Legii nr.300/2004 nu sunt opozabile persoanei fizice ce urmează sau dorește să desfășoare o astfel de activitate.

S-a mai susținut neopozabilitatea reglementărilor cuprinse în Legea nr. 300/2004 față de contribuabila și a rezultat și din faptul că activitatea de agent de asigurare nu se destăoară de o manieră independentă în înțelesul acestei legi, persoana fizică acționând în numele și pentru persoana juridică cu care a încheiat contractul de agent.

Conform definițiilor comune prevăzute la art. 2 litera A, pct. 55 din Legea nr. 32/2000, intermediarii de asigurări sunt persoane fizice denumite „agent de asigurare” ce desfășoară activitate de intermediere de asigurări în schimbul unui comision. Definind înțelesul expresiei „agent de asigurare” legea mai sus citată statuează prin pct. 58 că acesta este o persoană fizică împuñnicită, în baza autorizării unui asigurător să încheie în numele și în contul acestuia contracte de asigurare, fără să aibă calitatea de asigurător.

Neopozabilitatea dispozițiilor Legii nr. 300/2004 operează și în considerentul existenței reglementării sociale dată de textul art. 34 alin.(1) din Legea nr. 32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor; conform art. 34, alin.(1) din Legea nr. 32/2000, autorizarea unei persoane pentru a desfășura activitatea de „agent de asigurare” se face în scris de către un asigurător, autorizarea purtând denumirea de „contract de agent”.

S-a mai arătat că Legea nr. 300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și asociațiilor familiare care desfășoară activități economice în mod independent nu este opozabilă persoanei fizice [redactare], întrucât aceasta desfășura o

activitate aflată sub condiția autorizării după o prevedere specială cuprinsă în Legea nr. 32/2000 privind societățile de asigurare și supraveghere a asigurărilor.

Critica de nelegalitate și netemeinicie a Deciziei nr. vizează și nerelevanța sub acest aspect fiscal a modului în care un contribuabil este autorizat să desfășoare o activitate în scopul obținerii de venit Pentru impunerea fiscală, de esență sunt dispozițiile art. 39 din O.G. nr. 92/2003 ce definesc contribuabilul obligat la plata impozitului pe venit, art. 46 privind definirea veniturilor din activități independente( definite astfel sub acest aspect fiscal), art. 48 privind regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinate pe baza contabilității în partida simplă și pct. 18 și 21 din H.G. nr. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscal.

Conform dispozițiilor art. 39 din O.G. nr. 92/2003( Codul fiscal)

este contribuabil ce datorează impozit pe venit; calitatea de contribuabil supus acestui impozit este dată pentru îndeplinirea condițiilor art. 39 litera „a” și art. 7 alin.1 pct. 23 Cod fiscal; a)categoriile de venituri ce se datorează de către sunt cele obținute din activități independente conform art. 41, Codul fiscal; b) prin voința legiuitorului exprimată în art. 46 din O.G. Nr. 92/2003 cu incidenta pct. 21 din H.G. nr. 44 /2004, activitate de „agent de asigurare” este definită ca activitate independentă.

S-a precizat că definirea activității de „agent de asigurare” ca activitate independentă este motivat de faptul ca în cadrul acestei activități se realizează venituri comerciale, activitatea în sine constituind o faptă de comerț desfășurată de o persoană fizică urmare prestării unor servicii altele decât cele din profesii libere.

S-a mai precizat că, calitatea de contribuabil a persoanei ce desfășoară o activitate independentă în accepțiunea legii fiscale, o îndreptățește la stabilirea venitului net anual conform dispozițiilor art. 48 Cod Fiscal.

Conform dispozițiilor art. 48 legiuitorul a stabilit ca venitul net în raport cu care se datorează impozitul către bugetul de stat este determinat ca diferență dintre venitul brut și cheltuielile aferente realizării acestuia, contabilitatea ținându-se în partida simplă.

De fapt, calitatea de contribuabil a persoanei fizice , o obligă la plata impozitului pe veniturile realizate din activitatea de „agent de asigurări”, urmare aprecierii acesteia din considerentul legii fiscale ca fiind o activitate independentă, dar și o îndreptățește la stabilirea obligației prin luarea în considerație a cheltuielilor făcute în scopul realizării veniturilor.

În dovedire reclamanta a depus la dosar o serie de înscrișuri și a solicitat efectuarea unei expertize contabile.

În drept reclamanta și-a întemeiat cererea pe dispozițiile art. 218 cod procedură fiscală.

Părâta D.G.F.P. Tulcea a depus întâmpinare la dosar.

Prin întâmpinare părâta a arătat că, în fapt, urmare inspecției fiscale generală efectuată la reclamanta ce a avut ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.

organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr. au

stabilit în sarcina reclamantei debitul suplimentar de plată în quantum total de lei reprezentând: impozit pe venit- lei și accesoriile aferente acestuia în sumă de 3.500 lei.

S-a arătat că, reclamanta a depus la sediul D.G.F.P. Tulcea contestație deciziei de impunere nr. prin Raportul de inspecție fiscală nr. i.

S-a menționat că, în urma analizei documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor reclamantei precum și a actelor normative în vigoare, organul fiscal, prin decizia nr. respins contestația formulată de reclamanta ca fiind neînțemeiată. Cu privire la motivele contestației „ce țin de netemeinică și nelegalitatea emiterii Deciziei nr. privind soluționarea contestației formulată împotriva deciziei de impunere nr. a Raportului de Inspectie Fiscală nr. acestea sunt nefondate din următoarele considerente:

Organul fiscal a înregistrat reclamanta în evidențele fiscale în baza declarării de înregistrare fiscală pentru persoanele fizice române cu domiciliul în România nr. și a documentelor depuse de aceasta, respectiv contractul de agent asigurare nr. încheiat cu I.N.G. Asigurări de viață.

În conformitate cu dispozițiile art. 69 lit.b din O.G. nr. 92/2003, codul de înregistrare fiscală atribuit contribuabilului este codul numeric personal al acesteia iar veniturile obținute din activitatea desfășurată în baza unui contract de comision de către un agent de asigurare se încadrează, potrivit codului fiscal, în veniturile realizate din activități independente desfășurate individual de persoane fizice.

Motivele contestației ce țin de neadmiterea la deducere a cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor aferente anilor 2006, 2007, 2008 sunt nefondate din următoarele considerente:

Reclamanta a desfășurat activități comerciale în baza Contractului de consultant asigurări viață al I.N.G. Nederland Asigurări de Viață și contractului de management nr. individual și nu independent, ca persoană fizică autorizată, nefiind autorizată și nici înregistrată la registrul comerțului conform cerințelor Legii nr. 300/2004 sau a O.U.G. nr. 44/2008.

Potrivit dispozițiilor art. 43 din codul fiscal privind 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, întrucât reclamanta nu figurează în evidențele fiscale ca și contribuabil înregistrat în baza Legii nr. 300/2004 la registrul comerțului ci este un contribuabil persoană fizică ce desfășoară activități economice individual, înregistrat fiscal în baza codului numeric personal, pe cale de consecință aceasta nu are drept de deducere pentru cheltuielile efectuate în exercitarea activității economice.

De asemenea, potrivit art. 119 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 „pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”, astfel că organele

fiscale au stabilit în conformitate cu prevederile legale accesoriei în sumă de lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

De asemenea, prin contestația formulată reclamanta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, operând în acest caz principiul de drept accesoriu se sucur principale.

Analizând actele și lucrările dosarului instanta reține următoarele:

În urma inspecției fiscale generale efectuată la reclamanta de către organele Direcției Generale a Finanțelor Publice Tulcea a fost întocmit raportul de inspecție fiscală nr. și, mai apoi, emisă decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.

Prin aceasta s-a stabilit în sarcina reclamantei debitul suplimentar de plată în quantum total de lei reprezentând impozit pe venit și accesoriei aferente acestuia în sumă de lei.

Prin decizia nr. din emisă de D.G.F.P. Tulcea a fost respinsă ca fiind neîntemeiată contestația formulată de cu privire la impozitul pe venit în sumă de lei și accesoriile în sumă de lei stabilite de Activitatea de Inspectie Fiscală Persoane Fizice prin Decizia de impunere nr.

Prin raportul de expertiză contabilă judiciară întocmit de expert s-a răspuns următoarelor obiective solicitate de reclamantă și încuviințate de instanță: să se stabilească dacă pentru realizarea veniturilor evidențiate în raportul de inspecție fiscală nr. , ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. , s-au făcut cheltuieli necesare realizării acestora și care este valoarea lor conform evidenței contabile ținută de contestatoarea .

; să se stabilească dacă există diferențe în ținerea evidenței contabile în partida simplă pentru persoanele autorizate conform Legii nr. 300/2004 și persoanele autorizate prin legi speciale în raport cu Legea nr. 300/2004 și în ce constă diferențierile dacă există, să se stabilească dacă pentru activitatea desfășurată de contestatoarea aceasta avea obligația să țină evidență în partida simplă și ce presupune această evidență.

Potrivit concluziilor raportului de expertiză contabilă mai sus amintit, valoarea cheltuielilor pentru realizarea veniturilor conform evidenței contabile ținută de contestatoarea este de lei, îndeplinind condițiile prevăzute de art. 48( alin.4) din Codul fiscal, lit.a, fiind efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului și sunt justificate prin documente și ( lit. b) sunt cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite; nu există diferențe în ținerea evidenței contabile în partida simplă pentru persoanele autorizate conform art. 300/2004 și persoanele autorizate prin legi speciale, cu excepția stipulată la pct.3.2 din Normele Metodologice aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004 în sensul că evidența contabilă în partida simplă poate fi optională; pentru activitatea desfășurată de P.F. evidența contabilă a fost condusă în partidă simplă, respectând prevederile legale. Contabilitatea în partida simplă presupune înregistrarea în registrul jurnal a încasării și plăți a încasărilor și plășilor aferente tranzacțiilor

efectuate în numerar și prin bancă pentru determinarea bazei de calcul (venitului net) impozabile.

În aceeași ordine de idei, în nota de răspuns la obiecțiunile formulate de părătă s-a învederat, în mod judicios, că în contractul de consultant asigurări de viață nr. 1 pct. 1.5 se arată că „consultantul de asigurări de viață (C.A.V.) își asumă sarcina de a ține contabilitatea individuală, atât a veniturilor sale cât și a cheltuielilor asociate cu activitatea de intermediere de asigurări prestată, de a plăti individual taxele pentru sănătate, fondul pentru șomaj, conform opțiunilor sale și a de a plăti impozitele individuale conform legii; în actul adițional nr. la contractul nr. \_\_\_\_\_ a art. 2 lit. „o” se stipulează

„C.A.V.” are obligația să desfășoare activitatea de intermediere în următoarele spații: domiciliul sau, după caz, reședința C.A.V. P.F. \_\_\_\_\_ a desfășurat activitatea la domiciliul său și a înregistrat cheltuieli cu energia electrică, telefon, întreținere spațiu, fiind prevăzute în contractul de comodat încheiat.

Potrivit art. 6 din Legea nr. 82/1991 înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic. Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat ori înregistrat în contabilitate după caz.

Contabilitatea în partida simplă presupune înregistrarea în registrul jurnal de încasări și plăți a încasărilor și plăților aferente tranzacțiilor efectuate în numerar și prin bancă. Fiscalitatea se bazează pe datele din contabilitate în partida simplă, conform art. 48 din Codul Fiscal.

Registrul jurnal de încasări și plăți servește ca document de înregistrare operativă a încasărilor și plăților, pe baza actelor justificative; document de stabilire a situației financiare a agentului economic.

Registrul de încasări și plăți se numerotează și se șnuruieste și se vizează de către organul fiscal teritorial la începerea activității. La începerea activității la P.F. \_\_\_\_\_ El na acest registru este înregistrat sub nr.

Înregistrarea în contabilitate a veniturilor încasate de la I.N.G. Asigurări s-a făcut pe baza extrasului de borderou de plăți emis lunar și a adeverințelor de venit eliberate de compania de asigurări, nefiind cazul să se folosească chitanțe și facturi.

P.F. \_\_\_\_\_ nu a depus Declarația de venit estimat prevăzută de art. 81(1) deoarece se face precizarea: fac excepție de la prevederile prezentului alineat contribuabilii care realizează venituri pentru care impozitul se percep prin reținere la sursă și, în consecință, nu trebuie să efectueze plăți anticipate trimestriale conform art. 82 din Legea nr. 571/2003.

Potrivit pct. 3.2 din normele privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă pentru contribuabilii persoane fizice, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1040/2004, pentru contribuabilii care îndeplinesc cumulativ condițiile: realizează venituri din activități independente numai în baza convenției/ contractului civil pentru care plătitorul de venit a calculat, reținut și virat impozitul reprezentând plăți anticipate în cota de 10% asupra venitului brut; își pot îndeplini obligațiile declarative direct pe baza documentelor emise de plătitorul de venit. Reglementările privind conducerea evidenței contabile în partida simplă sunt optionale. Suma de \_\_\_\_\_ lei reprezintă cheltuieli deductibile

fiscal îndeplinind condițiile prevăzute de art. 48 alin.4 din Codul fiscal lit. a) sunt efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului și sunt justificate prin documente; b) sunt cuprinse în cheltuielile exercițiului finanțier al anului în cursul căruia au fost plătite.

Așa fiind, se observă că se impunea admiterea la deducere a cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor aferente anilor 2006, 2007 și 2008 și nu calcularea lor în sensul arătat de pârâtă.

În raport de toate aceste considerente urmează ca instanța să admită acțiunea și să anuleze decizia nr. din , decizia de impunere suplimentară nr. din și raportul de inspecție fiscală nr. emise de pârâtă.

În temeiul art. 274 cod procedură civilă instanța va obliga pârâtă să plătească reclamantei suma de lei cu titlu cheltuieli de judecată.

Totodată instanța va dispune plata onorariului expert în sumă de 500 lei achitat de reclamantă în contul B.L. Ex. Tulcea conform chitanței seria din 01.10.2010 către domnul expert

PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRÂȘTE:

Admite acțiunea având ca obiect contestație act administrativ fiscal privind pe reclamanta ] a domiciliul în Tulcea, jud. Tulcea și pe pârâtă **DIRECȚIA GENERALĂ FINANTELOR PUBLICE** cu sediul în Tulcea, str. Babadag, nr. 163 bis, jud. Tulcea.

Anulează decizia nr. din , decizia de impunere suplimentară nr. și raportul de inspecție fiscală nr. emise de pârâtă.

Obligă pârâtă să plătească reclamantei suma de lei cu titlu cheltuieli de judecată.

Dispune plata onorariului expert în sumă de 500 lei achitat de reclamantă în contul B.L. Ex. Tulcea conform chitanței seria T.T.D nr. 3737037 din 01.10.2010 către domnul expert

Cu drept de recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică din data de 25.02.2011.



P R E S E D I N T E  
Răzvan

Grefier

Red. Jud. R. Tehnored. R. ex.

21.02.2011