

## **DECIZIA nr. 53/2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabilul x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 6 cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x asupra contestatiei formulata de contribuabilul x, cu domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, comunicata petentului in data de **11.01.2007**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, respectiv o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Procesului-verbal nr. x intocmit de organele de control din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabilul x.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, petentul mentioneaza urmatoarele:

Organul de control a stabilit, in mod eronat, faptul ca nu sunt deductibile cheltuielile reprezentand CAS, invocand o baza legala gresita, respectiv prevederile OCNAS nr. 74/2000 care se refera numai la contributia la asigurari sociale de sanatate.

De asemenea, contribuabilul contesta neacordarea cheltuielilor de protocol in suma de x lei, contrar prevederilor art. 16 alin. (1) lit. d) din O.G. nr. 7/2001.

In sustinerea contestatiei, petentul considera ca in cursul anului 2002 a obtinut un venit anual global impozabil in suma de x lei, determinat astfel:

- venit brut din activitati liberale = x lei;
- total cheltuieli deductibile = x lei;
- cheltuieli stabilite de control = x lei;
- cheltuieli CAS neacordate = x lei;
- cheltuieli de protocol = ( x lei - x lei - x lei) x 0.25% = x lei;
- venit net din activitati liberale = x lei;
- venit net din cedarea folosintei bunurilor = x lei;
- venit net din salarii = x lei;
- deduceri = x lei;
- venit anual impozabil = x lei.

**II.** Prin Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x, A.F.P. Sector 6 a stabilit o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, respectiv o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei.

**III.** Fata de constatările organului de control, sustinerile petentului, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Contribuabilul x, exercita activitatea de contabil in baza autorizatiei de functionare nr. x eliberata de CCECAR, avand atat domiciliul, cat si sediul in x.

*Cauza supusa solutionarii este daca este nedeductibila din punct de vedere fiscal cheltuiala cu contributia de asigurari sociale, in conditiile in care contributia de asigurari sociale este o contributie obligatorie pentru persoanele autorizate sa desfasoare activitati independente.*

**In fapt,** Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. 40800605928838/24.07.2006 a fost intocmita de A.F.P. Sector 6 pe baza constatarilor din Procesul-verbal nr. 438045/01.08.2003, prin care organul de control a stabilit urmatoarele:

	<b>ANUL 2002</b>
<b>Venit brut</b>	x
<b>Cheltuieli deductibile</b>	x
<b>Venit net</b>	x

Totodata, conform constatarilor din Procesul-verbal nr. x, cheltuielile neadmise la deducere, contestate de petent, sunt:

- contributia de asigurari sociale in suma de x lei;
- protocol in suma de 12 lei, din totalul de x lei.

**In drept,** cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 10 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, care precizeaza:

“Art. 10. - (1) In vederea determinarii venitului net ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplica urmatoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate prin documente;

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

c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, in limitele prevazute de legislatia in vigoare, dupa caz. Cheltuielile de reclama si publicitate sunt deductibile in conditiile si in limitele stabilite de legislatia in vigoare pentru persoanele juridice. Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile in conditiile in care calculul se efectueaza conform legislatiei in materie;

d) cheltuielile corespunzatoare veniturilor ale caror surse se afla pe teritoriul Romaniei sau in strainatate, care sunt neimpozabile sau sunt scutite de impozit pe venit, nu sunt cheltuieli deductibile;

e) impozitul pe venit datorat conform prezentei ordonante, precum si impozitul pe venitul realizat in strainatate nu sunt cheltuieli deductibile;

f) cheltuielile cu bunurile din patrimoniul afacerii, utilizate si in scop personal, precum si cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului sau asociatilor, utilizate pentru afacere, sunt deductibile in limitele stabilite prin hotarare a Guvernului.

(2) Veniturile si cheltuielile in natura se evalueaza potrivit metodelor stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonante."

Totodata, pct. 2, art. 16 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066/1999, precizeaza:

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

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

a) sa fie efectuate in interesul direct al activitatii;

b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;

c) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite.

Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...)

**- cheltuielile reprezentand contributiile pentru asigurarile sociale de stat, pentru constituirea Fondului pentru plata ajutorului de somaj, pentru asigurarile sociale de sanatate, precum si alte contributii obligatorii; (...)**".

In conformitate cu prevederile art. 5 alin. (1) pct. IV lit. d) din Legea nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale:

"Art. 5. - (1) In sistemul public **sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:**

(...) IV. persoanele care realizeaza un venit brut pe an calendaristic, echivalent cu cel putin 3 salarii medii brute pe economie, si care se afla in una dintre situatiile urmatoare:

(...) d) persoane autorizate sa desfasoare activitati independente (...)"

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate rezulta ca, in cazul persoanelor fizice autorizate sa desfasoare activitati independente, contributia de asigurari sociale este obligatorie, astfel ca, in conformitate cu prevederile pct. 2, art. 16 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066/1999, cheltuielile cu aceasta contributie sunt deductibile la calculul venitului anual impozabil cu conditia sa fie justificate cu documente si **sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a documentelor anexate de petent la adresele inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. 6632/21.02.2007 si sub nr. 7261/26.02.2007, rezulta urmatoarele:

- potrivit Adeverintei nr. 6561/22.02.2007 eliberata de Casa de Pensii a Municipiului Bucuresti, obligatiile de plata reprezentand contributia de asigurari sociale pentru anul 2002, **achitate in cursul anului 2002**, au fost stabilite dupa cum urmeaza:

Luna	Declaratie (DA)/ Contract de asigurare (CA)	Venit asigurat	Contributie datorata	Contributie achitata	Document de plata
ianuarie	DA nr. x	x	x	x	x/06.03.2002
februarie	DA nr. x	x	x	x	x/28.03.2002
martie	DA nr. x	x	x	x	x/28.03.2002
				x	x/25.04.2002
aprilie	DA nr. x	x	x	x	x/25.04.2002
				x	x/30.05.2002
mai	DA nr. x	x	x	x	x/30.05.2002
				x	x/19.06.2002
iunie	DA nr. x	x	x	x	x/19.06.2002
				x	x/30.07.2002
iulie	DA nr. x	x	x	x	x/30.07.2002
				x	x/29.08.2002
august	DA nr. x	x	x	x	x/29.08.2002
				x	x/03.10.2002
septembrie	DA nr. x	x	x	x	x/03.10.2002
				x	x/16.10.2002
				x	x/03.12.2002
octombrie	DA nr. x	x	x	x	x/03.12.2002
				x	x/23.12.2002
noiembrie	CA nr. x	x	x	x	x/23.12.2002
decembrie	CA nr. x	x	x	x	
<b>TOTAL</b>			x	x	

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca, in cursul anului 2002, petentul a avut o obligatie de plata reprezentand contributia de asigurari sociale in suma de x lei din care a achitat numai suma de x lei.

Prin urmare, contributia de asigurari sociale, fiind o contributie obligatorie, conform prevederilor art. 5 alin. (1) pct. IV lit. d) din Legea nr. 19/2000, in suma de x lei reprezinta o cheltuiala deductibila aferenta anului 2002, intrucat este justificata cu documente si cuprinsa in cheltuielile exercitiului financiar al anului 2002, in cursul caruia au fost platite.

De mentionat este faptul ca, in mod eronat, organul de control a invocat in cuprinsul Procesului-verbal nr. x, drept baza legala pentru stabilirea nedeductibilitatii cheltuielilor cu contributia de asigurari sociale, prevederile pct. B din Ordinul CNAS nr. 74/2000, intrucat aceste dispozitii legale **se refera la numai la contributia pentru asigurarile sociale de sanatate datorata de asigurati.**

De asemenea, potrivit prevederilor art. 16 alin. (1) - (5) din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

“(1) Venitul net din activitati independente se determina în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla.

(2) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente deductibile.

(3) Venitul brut cuprinde sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natura, inclusiv contravaloarea bunurilor din patrimoniul afacerii, ramase dupa încetarea definitiva a activitatii. Nu sunt considerate venituri brute sumele primite sub forma de credite.

(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

(...) d) **cheltuielile pentru protocol, care depasesc limita de 0,25% aplicata asupra bazei calculate conform alin. (5);**

(5) Baza de calcul la care se aplica limitele de cheltuieli prevazute la alin. (4) lit. c) si d) se determina prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor aferente deductibile, exclusiv a celor pentru care se face calculul plafonului.”

Luand in considerare faptul ca sunt deductibile cheltuielile cu contributia de asigurari sociale in suma de x lei si tinand cont de propunerile de solutionare a contestatiei cuprinse in adresa Serviciului Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 6 nr. x (*acceptarea cheltuielilor cu protocolul in suma de x lei*), inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, urmeaza a se modifica si cuantumul cheltuielilor de protocol deductibile din punct de vedere fiscal, dupa cum urmeaza:

Total incasari = x lei;

Cheltuieli deductibile = x lei, din care:

- cheltuieli deductibile initial stabilite de organul de control = x lei,

- contributia de asigurari sociale = x lei;

Baza de calcul = x lei;

Cheltuieli cu protocolul deductibile = x lei x 0.25 % = x lei;

Total cheltuieli deductibile = x lei + x lei = x lei;

Venit net din activitati independente = x lei - x lei = x lei.

Prin urmare, contestatia formulata de domnul x urmeaza a fi admisa in ceea ce priveste suma de x lei, reprezentand cheltuiala cu contributia de asigurari sociale si in ceea ce priveste suma de x lei reprezentand cheltuieli cu protocolul considerate de catre A.F.P. Sector 6 drept cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Drept pentru care, urmeaza a se modifica si venitul impozabil si impozitul pe venitul anual global datorat pentru anul 2002, astfel:

- venit net din profesii libere	= x lei
- venit net din cedarea folosintei bunurilor	= x lei
- venit net din salarii recalculat	= x lei
- venit anual global	= x lei
- deduceri personale cuvenite	= x lei
- venit anual global impozabil	= x lei
- impozit pe venitul anual global datorat	= x lei.

In conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 52/2003 privind stabilirea baremului anual de impunere si a deducerii personale de baza pentru calculul impozitului pe venitul anual global impozabil realizat în anul fiscal 2002:

$$\begin{aligned}
 & x \text{ lei} + 23\% \times (x \text{ lei} - x \text{ lei}) = \\
 & = x \text{ lei} + 23\% \times x \text{ lei} = \\
 & = x \text{ lei} + x \text{ lei} = x \text{ lei.}
 \end{aligned}$$

- total obligatii stabilite in contul impozitului anual = x lei
- diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus = x lei.

Fata de cele prezentate, **contestatia petentului se va admite pentru suma de x lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus pentru anul 2002.**

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 5 alin. (1) pct. IV lit. d) din Legea nr. 19/2000, pct. B din Ordinul CNAS nr. 74/2004, art. 10 si art. 16 alin. (1) - (5) din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, pct. 2, art. 16 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 1066/1999, O.M.F.P. nr. 52/2003, art. 186 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat

### **DECIDE:**

Admite contestatia formulata de domnul x pentru suma de x lei reprezentand diferenta de impozit anual de regularizat stabilit in plus pentru anul 2002 si anuleaza in parte Decizia de impunere anuala pe anul 2002 nr. x emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 6.