

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția generală a finanțelor publice Alba
Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. ... /
privind soluționarea contestației depuse de
persoana fizică S. T. din A...,
contestație întregită la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. A... a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a mun. A..., prin adresa nr. ... / ..., înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr. ... / ..., cu privire la contestația formulată de persoana fizică **S.T.**, domiciliată în ..., str. ..., nr. ..., bl. ..., ap. ..., jud. A..., împotriva măsurilor dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ..., întocmit de organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice a mun. A..., comunicat contestatoarei în data de

Contestația formulată și depusă de petentă a fost înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a mun. A... sub nr. ... / ... și la D.G.F.P. A... sub nr. ... / ..., purtând semnătura acesteia, în conformitate cu prevederile art. 176 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... al Administrației Finanțelor Publice a mun. A..., pe baza căruia au fost emise decizii de impunere aferente anilor 2004 și 2005, prin care s-au stabilit diferențe de impozit pe venitul anual în plus în sumă de... RON, astfel:

- ... RON - aferent anului 2004;
- ... RON - aferent anului 2005.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 177 alin. (1) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de lege - Direcția generală a finanțelor publice A... - prin Biroul de soluționare a contestațiilor- este investită să analizeze pe fond contestația depusă.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I. Prin contestația formulată, petenta precizează următoarele în susținerea cauzei:

În urma controlului nu au fost admise ca și cheltuieli deductibile contribuțiile plătite la fondul de asigurări sociale de pensii pe anii 2004 în sumă de ... ROL, respectiv 2005 în sumă de ... RON. De asemenea, pentru anul 2005, nu a fost admisă ca și cheltuială deductibilă suma de ... RON, fără a fi menționat motivul în actul de control.

Petenta consideră că veniturile brute luate în calcul de organul fiscal au fost majorate fără a se face referire la acest aspect în raportul de inspecție fiscală, acestea fiind stabilite la ROL pe anul 2004 și la ... RON pe anul 2005, față de cele rezultate din documentele verificate, care sunt de ROL pe anul 2004, respectiv ... RON pe anul 2005.

Pentru neadmiterea ca cheltuială deductibilă a contribuției plătite la fondul de asigurări sociale de pensii, organul de control a invocat prevederile art. 5(1), pct. IV, lit. d) din Legea nr. 19 / 2000, considerând că petenta nu avea obligația de a se asigura în sistemul de pensii pentru faptul că nu a realizat minim 3 salarii medii brute pe economie pe anii 2004 și 2005, dar nu s-a ținut cont de prevederile art. 5(1) pct. V din aceeași lege, prin care se precizează că în sistemul public de pensii sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii “persoanele care realizează prin cumul venituri brute pe an calendaristic, echivalente cu cel puțin 3 salarii medii brute și care se găsesc în două sau mai multe situații prevăzute la pct. IV”,

Întrucât contestatoarea este și asociată la S.C. E S.R.L., veniturile realizate pe anul 2004 de ... ROL și pe anul 2005 de ... RON conform declarațiilor informative, prin cumul depășesc 3 salarii medii brute pe economie.

Contestatoarea precizează că aceste declarații informative au fost depuse de societate și existau în baza de date a organului fiscal la data efectuării controlului.

Referitor la veniturile realizate se menționează că acestea sunt următoarele:

a) pentru anul 2004:

- venituri brute din expertize: ... ROL;
- venituri din dobânzi: ... ROL.

b) pentru anul 2005:

- venituri brute din expertize: ... RON;†
- venituri din dobânzi: ... RON.

Față de cele arătate în cuprinsul contestației, petenta solicită următoarele:

1) Admiterea pe cheltuieli a contribuției la fondul de asigurări sociale de pensii plătite pe anul 2004 în sumă de ... ROL și pe anul 2005 în sumă de ... RON, precum și a sumei de ... RON pe anul 2005;

2) Reconsiderarea veniturilor brute totale la nivelul sumelor declarate, respectiv ... ROL pe anul 2004 și ... RON pe anul 2005.

3) Recalcularea veniturilor anuale globale impozabile și a impozitelor aferente la nivelul de ... RON cu impozit aferent de ...RON pentru anul 2004, respectiv 0 RON, cu impozit aferent de 0 RON pentru anul 2005.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... al Administrației Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia, s-au stabilit următoarele:

Inspecția fiscală s-a desfășurat în intervalul 20.05.2006 - 23.05.2006 și a vizat perioada 04.02.2003 - 31.12.2005, fiind o inspecție fiscală generală.

Contribuabilul a cărui activitate a fost supusă verificării, respectiv persoana fizică S.T. din A..., își desfășoară activitatea de expert contabil în baza autorizației nr. ... / ... emisă de CECAR A...

În urma verificărilor efectuate, s-a constatat că declarațiile de venit global aferente anului 2004 au fost depuse la termenele legale, precum și adeverințele emise de Tribunalul Alba cu veniturile realizate de catre contribuabil aferent anilor care au făcut obiectul verificării.

În actul de control sunt înscrise rezultatele realizate din profesia de expert contabil, după cum urmează:

Aferent anului 2003, baza impozabilă stabilită de organele de control a fost identică cu cea reieșită din declarațiile contribuabilului, respectiv ... ROL, fără a se consemna diferențe.

Corespunzător anului 2004, organul de control a stabilit o bază impozabilă de ... ROL, în timp ce petenta a declarat o pierdere de ... ROL, rezultând așadar o diferență a bazei impozabile de ... ROL.

În ceea ce privește anul 2005, petenta a declarat o pierdere de ... RON, iar organul de inspecție fiscală a stabilit o bază impozabilă de ... RON, diferența fiind de ... RON.

Organul de control consemnează faptul că, în conformitate cu prevederile Legii nr. 19 / 2000 privind sistemul public de pensii art. 5 alin. IV, sunt asigurate obligatoriu persoanele care realizează un venit brut pe an calendaristic de cel puțin 3 salarii medii brute pe economie.

Salariile medii brute pe economie, conform Legii bugetului au fost: 2003 = 6.962.000 ROL, 2004 = 7.682.000 ROL, 2005 = 9.211 RON.

Față de cele arătate, organul de control consemnează că doar aferent anului 2003 contribuabilul a realizat cele trei salarii medii brute pe economie, fiind obligată să plătească CAS, an pentru care s-au considerat ca deductibile sumele achitate în contul contribuțiilor la fondul de pensii.

Pentru anii 2004 și 2005, s-a considerat că plățile către CAS nu erau obligatorii, fapt pentru care acestea nu au fost considerate cheltuieli deductibile.

În baza actului de inspecție fiscală, Administrația Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia a emis Decizia de impunere anuală nr. ... / ... pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2004, respectiv Decizia de impunere nr. ... / ... pentru anul 2005, prin care se stabilesc în sarcina contestatoarei diferențe de impozit în plus de ... RON, respectiv ... RON.

III. Din analiza actelor existente la dosarul cauzei, a argumentelor părților, în conformitate cu actele normative aflate în vigoare în perioada analizată-se rețin următoarele:

În fapt, contestatoarea S.T. din A... desfășoară activitate de expertiză contabilă în baza autorizației nr. ... / ... eliberată de CECAR.

Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia au consemnat prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... (Anexa nr. 1) faptul că veniturile din activitatea de expertiză contabilă și cele conexe au fost de ... ROL aferent anului 2004, respectiv ... RON pentru anul 2005.

Conform afirmațiilor cuprinse în contestația formulată și din copiile documentelor justificative anexate de contestatoare la dosarul cauzei, respectiv fișele pentru operațiuni diverse (cod 14-6-22/b), adeverințele eliberate de Tribunalul A... privind veniturile din expertize judiciare realizate pentru anii 2004 - 2005 (nr. ... / ... și nr. ... / ...), precum și extrasele din evidența contabilă a contestatoarei pe anii pentru care s-a efectuat verificarea, a rezultat următoarea situație:

Anul 2004:

- venituri brute din expertize: ... ROL;
- venituri din dobânzi la disponibilul deținut în cont: ... ROL;
- venituri brute totale: ... ROL.

Anul 2005:

- venituri brute din expertize: ...ROL;
- venituri din dobânzi: ... RON;
- venituri brute totale: ... RON.

Așadar, organul de control a consemnat în anexa la actul de inspecție fiscală ce face obiectul contestației sume reprezentând veniturile brute care diferă de sumele înscrise în evidența contribuabilului, fără a justifica proveniența acestor diferențe, majorând implicit baza impozabilă, fiind astfel încălcate prevederile pct. 91.4. din H.G. nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, cităm:

“ 91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se va face pe baza

evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere (...)”

În ceea ce privește cheltuielile avute în calcul la stabilirea bazei impozabile, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Având în vedere prevederile Legii nr. 19 / 2000 privind sistemul public de pensii, art. 5 alin. (1) pct. IV, conform căruia sunt asigurate obligatoriu persoanele care realizează un venit brut pe an calendaristic echivalent cu cel puțin 3 salarii medii brute și faptul că, din evidențele contabile reieșea că, aferent anilor 2004 și 2005 petenta nu a realizat un venit brut care să reprezinte cel puțin 3 salarii medii brute, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile reprezentând contribuții la CAS în sumă de ... ROL (pentru anul 2004), respectiv ... RON (pentru anul 2005).

Măsura luată de organul de inspecție fiscală de a nu acorda deducerea pentru aceste cheltuieli efectuate de contribuabil nu a avut în vedere însă cele stipulate la art. 5 alin. (1) pct. V din Legea nr. 19 / 2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, cităm:

“(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:(...) V. persoanele care realizează prin cumul venituri brute pe an calendaristic, echivalente cu cel puțin 3 salarii medii brute, și care se regăsesc în două sau mai multe situații prevăzute la pct. IV.”

Situațiile prevăzute la pct. IV al art. 5 din actul normativ mai sus menționat sunt următoarele:

- a) asociat unic, asociați, comanditari sau actionari;
- b) administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare sau de management;
- c) membri ai asociației familiale;
- d) persoane autorizate sa desfășoare activități independente;
- e) persoane angajate în institutii internationale, daca nu sunt asiguratii acestora;
- f) alte persoane care realizeaza venituri din activitati profesionale.

La dosarul cauzei sunt anexate copii ale declarațiilor informative (cod 205) privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă depuse de S.C. E S.R.L. A..., prin care se atestă faptul că d-na S.T. este asociat al societății în cauză, realizând, aferent anilor 2004 și 2005 venituri din dividende după cum urmează:

- anul 2004: ROL, cu impozit aferent reținut la sursă în cuantum de ... ROL;
- anul 2005: ... RON, cu impozit aferent reținut la sursă în cuantum de ... RON.

După cum am arătat în cele de mai sus, contestatoarea a obținut îşi venituri din activitatea de expertiză contabilă desfășurată ca persoană fizică autorizată în sumă brută de ... ROL pentru anul 2004, respectiv ... RON aferent anului 2005.

Așadar, petenta se încadrează în prevederile art. 5 alin. (1) pct. V din Legea nr. 19 / 2000, respectiv se află în cele două situații stipulate la art. 5 alin. (1) pct. IV al aceluiași act normativ, fiind persoană fizică autorizată să desfășoare activități independente și, în același timp, asociat al S.C. E S.R.L., veniturile brute anuale realizate prin cumul fiind de ... ROL pentru anul 2004, respectiv ... RON pentru 2005.

Veniturile brute anuale realizate de contestatoare, cumulate, depășesc prin urmare cele 3 salarii medii brute, având în vedere faptul că, în conformitate cu prevederile Legii bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2004 nr. 519 / 2003, salariul mediu brut a fost stabilit la suma de 7.682.000 ROL pentru anul 2004, iar pentru anul 2005 acesta a fost în cuantum de 9.211 RON, conform Legii nr. 512 / 2004.

Organele de inspecție fiscală, prin actul de control care face obiectul contestației, nu au avut însă în vedere faptul că petenta, aferent perioadei supuse verificării, a realizat și venituri din dividende, după cu se atestă prin cele două declarații informative înregistrate la Administrația Finanțelor Publice a mun. A..., fiind astfel încălcate prevederile art. 103 din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, astfel:

“Reguli privind inspectia fiscala

(1) Inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

În consecință, se va desființa parțial Raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... al Administrației Finanțelor Publice a mun. Alba Iulia, cu privire la verificarea vizând anii 2004 și 2005, aplicându-se prevederile art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cităm:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

În urma desființării, se va proceda la reverificarea perioadei 2004 - 2005 și se va întocmi un nou act de inspecție fiscală, în conformitate cu pct. 12.7. din Ordinul nr. 519 / 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, unde legiuitorul a inserat următoarele:

“Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același

obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Totodată, la efectuarea reverificării se vor avea în vedere și cele stipulate la pct. 102.5. din H.G. nr. 1050 / 2004, respectiv că *“în cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”*

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art. 180 și art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală nr. ... / ... al Administrației Finanțelor Publice a mun. A..., în ceea ce privește constatările privitoare la anii 2004 și 2005, urmând a se încheia un nou act administrativ fiscal conform prevederilor legale din cuprinsul prezentei decizii, prin care se va reanaliza situația veniturilor și cheltuielilor și se vor emite noi decizii de impunere, în conformitate cu prevederile legale.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul A... în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 188 alin. (2) din O.G. nr. 92 / 2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec. Maria Iacob**

