

DECIZIA nr.96

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 asupra contestației formulată de P.F. X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../2010, cu privire la suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și a fost depusă 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, P.F. X, contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../...2010 prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), motivând că "(...) nu au fost evidențiate și luate în calcul modul de reținere și virare a impozitului pe venit în cuantum de 10%, nu au fost acceptate cheltuielile aferente spațiului în care s-a desfășurat activitatea precum și contravaloarea taxelor și impozitelor locale conform Contractului de Mandat nr.../...2005 încheiat cu Compania Națională Loteria Română S.A. și nici cheltuiala cu achiziționarea și instalarea sistemului de securitate."

Față de motivațiile de mai sus, petenta solicită "o nouă verificare a evidenței contabile pentru perioada 2007-2008.

P.F. X menționează că în anul fiscal 2009 nu a mai desfășurat activitatea de comercializare a produselor loteristice, așa cum rezultă din adevărînța nr.../2010, eliberată de C.N. Loteria Română, prin care contractul de mandat nr.../2005 a fost reziliat la cerere cu data de 2008.

II Ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la P.F. X prin care s-a verificat ansamblul declarațiilor fiscale privind impozitele, taxele, contribuțiile și operațiunile relevante pentru inspecția fiscală, verificarea modului de organizare și conducere a evidențelor financiare, fiscale și contabile, precum și modul de determinare, evidențiere, reținere și virare în cunanturile și la termenele legale a obligațiilor față de bugetul de stat, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../2010, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../2010, prin care organele de inspecție fiscală

au stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei).

Diferențele menționate mai sus au fost stabilite de organele de inspecție fiscală urmare a considerării ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor în sumă de ... lei pentru anul fiscal 2007 și respectiv ... lei pentru 2008, “acestea nefiind efectuate în vederea obținerii de venituri taxabile conform obiectului de activitate autorizat de ORC Tulcea” cum se menționează în raportul de inspecție fiscală nr.../2010.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății 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 a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina P.F. X suma totală de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei).

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la P.F. X prin care s-a verificat ansamblul declarațiilor fiscale privind impozitele, taxele, contribuțiile și operațiunile relevante pentru inspecția fiscală, verificarea modului de organizare și conducere a evidențelor financiare, fiscale și contabile, precum și modul de determinare, evidențiere, reținere și virare în quantumurile și la termenele legale a obligațiilor față de bugetul de stat, finalizată prin raportul de inspecție fiscală nr.../2010, în baza căruia s-au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../2010, prin care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei).

Diferențele menționate mai sus au fost stabilite de organele de inspecție fiscală urmare a considerării ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor în sumă de ... lei pentru anul fiscal 2007 și respectiv ... lei pentru 2008, “acestea nefiind efectuate în vederea obținerii de venituri taxabile conform obiectului de activitate autorizat de ORC Tulcea” cum se menționează în raportul de inspecție fiscală nr.../2010.

P.F. X solicită “o nouă verificare a evidenței contabile pentru perioada 2007-2008” și contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspecția fiscală nr.../2010 prin care s-a stabilit în sarcina sa suma de ... lei reprezentând impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), motivând că “(...) nu au fost evidențiate și luate în calcul modul de reținere și virare a impozitului pe venit în quantum de 10%, nu au fost acceptate cheltuielile aferente spațiului în care s-a desfășurat activitatea precum și contravaloarea taxelor și impozitelor locale conform Contractului de

Mandat nr.../2005 încheiat cu Compania Națională Loteria Română S.A. și nici cheltuiala cu achiziționarea și instalarea sistemului de securitate.”

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, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la motivația petentei că “(...) nu au fost evidențiate și luate în calcul modul de reținere și virare a impozitului pe venit în cuantum de 10%, nu au fost acceptate cheltuielile aferente spațiului în care s-a desfășurat activitatea precum și contravaloarea taxelor și impozitelor locale conform Contractului de Mandat nr.../2005 încheiat cu Compania Națională Loteria Română S.A. și nici cheltuiala cu achiziționarea și instalarea sistemului de securitate.”, se rețin următoarele:

* Art.52 din Codul fiscal prevede:

Retinerea 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...*

În Raportul de inspecție fiscală nr.../2010 se menționează:

“În conformitate cu art.52, alin.(1) lit.c) din Codul Fiscal, Compania Națională “loteria Română” S.A., a efectuat reținerea la sursă a impozitului în sumă de ... lei, reprezentând plăți anticipate pentru veniturile din activitatea desfășurată cu mandat comercial de către PF X, aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul Brut.

Pentru diferența de impozit stabilită suplimentar de către organul de inspecție fiscală, în sumă de ... lei, s-au calculat majorări de întârziere în valoare totală de ... lei, în conformitate cu art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. (...)

În conformitate cu art.52, alin.(1) lit.c) din Codul Fiscal, Compania Națională “Loteria Română” S.A., a efectuat reținerea la sursă a impozitului în sumă de ... lei, reprezentând plăți anticipate pentru veniturile din activitatea desfășurată cu mandat comercial de către PF X, aplicând o cotă de impunere de 10% la venitul brut.

Pentru diferența de impozit stabilită suplimentar de către organul de inspecție fiscală, în sumă de ... lei, s-au calculat majorări de întârziere în valoare totală de ... lei, în conformitate cu art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. (...)

Din Deciziile 250 de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pe anul 2007 și 2007, nr.... din 2008 și nr.../2009, rezultă că din "Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat/Câștigul net anual" (rândul 14) s-au scăzut "Obligațiile stabilite privind plățile anticipate" (rândul 17), astfel că motivația petentei că "(...) nu au fost evidențiate și luate în calcul modul de reținere și virare a impozitului pe venit în cuantum de 10%", nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

* Referitor la motivația petentei că "nu au fost acceptate cheltuielile aferente spațiului în care s-a desfășurat activitatea precum și contravaloarea taxelor și impozitelor locale conform Contractului de Mandat nr.../2005 încheiat cu Compania Națională Loteria Română S.A. și nici cheltuiala cu achiziționarea și instalarea sistemului de securitate", 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 persoana fizice autorizate, denumite în continuare PFA, respectiv întreprinzători persoane fizice titulari ai unei întreprinderi individuale...*

Petenta deține Autorizația nr.../2005, eliberată de Primăria Y, pentru desfășurarea activității de "comerț cu amănuntul, în magazine specializate, al altor produse n.c.a.", cod CAEN 5248, precum și Certificatul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului Seria B nr..., pentru aceeași activitate menționată mai sus.

Vânzarea produselor loteristice conform Ordinului Institutului Național de Statistică nr.601/26.11.2002 se încadrează la codul CAEN 9271 “Jocuri de noroc și pariuri”, clasă care include activitățile legate de jocuri și pariuri (loto, pronosport, cazinouri și săli de joc, jocuri mecanice de noroc).

În perioada verificată P.F. X a obținut venituri din vânzarea produselor loteristice pe bază de comision, conform Contractului de mandat nr.../2005 încheiat cu Compania Națională “Loteria Română”, nefiind autorizată și nici înregistrată la registrul comerțului conform cerințelor Legii 300/2004 pentru această activitate.

Conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr.../2010, petenta “a dedus cheltuieli pentru o activitate pentru care nu era autorizată de Oficiul Registrului Comerțului, în certificatul seria B nr.../2005 având înscris ca obiect de activitate - comerț cu amănuntul în magazine specializate, al altor produse n.c.a., cheltuielile au fost efectuate în realitate pentru locuința personală din mun. Z, nicidecum în vederea realizării obiectului de activitate pentru care a fost autorizată, așa cum rezultă și din documentele de aprovizionare și de prestări servicii achiziționate.”

Petenta nu prezintă nici un document justificativ anexat la contestație.

Art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal stipulează:

“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 cu documente (...)”

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.”

Având în vedere că petenta nu s-a autorizat pentru vânzarea produselor loteristice conform cod CAEN 9271 “Jocuri de noroc și pariuri”, potrivit legii și nu s-a înregistrat la Registrul Comerțului, faptul că nu anexează la contestație documente justificative, cât și mențiunile organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../2010, (“cheltuielile au fost efectuate în realitate pentru locuința personală din mun. Z, nicidecum în vederea realizării obiectului de activitate pentru care a fost autorizată, așa cum rezultă și din documentele de aprovizionare și de prestări servicii achiziționate”), rezultă că petenta nu are drept de deducere pentru cheltuielile efectuate în exercitarea unei activități pentru care nu era autorizată.

PF X a obținut venituri din vânzarea produselor loteristice (activitate desfășurată în baza Contractului de Mandat nr.../2005 încheiat cu Compania Națională Loteria Română S.A.) 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 diferența suplimentară de impozit pe venit în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de P.F. X cu privire la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată P.F. X nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor majorări, 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 aceste accesorii.

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 P.F. X privind suma de ... lei reprezentând: impozit pe venit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe venit (... lei), stabilită de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../2010.

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

DIRECTOR EXECUTIV