



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud
Biroul de solutionare a contestatiilor

DOSAR NR.12/2007

DECIZIA NR. 11/20.03.2007

privind soluționarea contestației formulate de F. C., înregistrată la D.G.F.P.
Bistrița - Năsăud sub nr.2571/07.02.2007.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Administrația finanțelor publice a municipiului Bistrița în legatură cu contestația depusă de F. C.

Contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse prin deciziile de impunere anuale pentru anii 2004 și 2005 nr.6300101646415 și nr. 6300101646404 întocmite în data de 30 ianuarie 2007 (filele 44 și 46) de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Bistrița, acte prin care s-a stabilit în sarcina petentului o diferență de impozit anual de regularizat în cuantum de S lei.

De precizat faptul că petentul contestă suma totală de S1 lei în a cărei componență intră :

- S1 lei reprezentând diferențe față de impunerea anterioară la impozitul pe venitul anual global datorat pe anul 2004 (S2 lei față de S3 lei), precum și diferență la impozitul pe venitul net anual impozabil datorat pe anul 2005 (S4 lei față de S5 lei).

- S6 lei reprezentând plăți anticipate realizate prin reținere la sursă, din care suma de 2.002 lei (diferență dintre impozitul reținut la sursă de S6 lei și impozitul anual stabilit de organul fiscal de S5 lei) au fost restituiți contribuabilului.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.175, 177 și art.179 alin.(1) din Codul de procedură fiscală- republicat-, și pe cale de consecință, Biroul de soluționare a contestațiilor este investit să soluționeze cauza.

Cu adresele nr.2571/09.02.2007(filele 2 și 3) s-a solicitat organului de inspecție completarea dosarului iar petentului motivarea în fapt și în drept a cererii precum și

cuantumul sumei contestate, cele comunicate fiind anexate la dosarul cauzei (filele 4 – 51 și 53).

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

Din analiza documentelor existente la dosar, rezultă următoarele :

I. Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.3047/31.01.2007 (filele 36-43) care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere anuale contestate, organele de inspecție din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița au stabilit suplimentar diferențe de impozit anual de regularizat pe anii 2004-2005 în sumă de S1 lei.

Potrivit celor înscrise în raportul de inspecție fiscală contribuabilul are ca obiect de activitate intermedierea de asigurări de viață potrivit contractului de mandat nr.32255/01.07.2004 eliberat de I.N.G. Nederlanden Asigurări de Viață S.A., filiala Bistrița (fila 8).

Organele fiscale rețin că în perioada verificată contribuabilul a depus în termen declarațiile speciale și de venit global, însoțite și de adeverințele de venit eliberate de societatea de asigurări. Din cuprinsul acestora rezultă că pentru veniturile aferente fiecărei luni a fost reținut impozitul la sursă în cuantum de 10 % . Se arată că petentul a efectuat cheltuieli cu întreținerea și funcționarea sediului social, cu mașina și telefonul mobil, care au depășit cuantumul de 20 % înscris în contractul de comodat. Cheltuielile care au depășit această limită, precum și cele ocazionate cu înlocuirea unor componente majore ale autoturismului proprietate personală, nu au fost acceptate ca și cheltuieli deductibile.

Pe baza acestor constatări, invocându-se prevederile art.48 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, s-a modificat baza impozabilă stabilindu-se atât diferențele la impozitul pe venit pentru anii 2004-2005 cât și regularizările obligațiilor bugetare în raport cu plățile anticipate, impozitul definitiv stabilit inițial și impozitul stabilit în urma controlului (filele 44-46).

II. Împotriva deciziilor de impunere anuale contribuabilul depune contestație înregistrată la registratura generală a D.G.F.P. Bistrița - Năsăud sub nr.2571/07.02.2007 (fila 1). Petentul arată că, în perioada când a desfășurat activitate ca persoană fizică autorizată la I.N.G. Asigurări de Viață S.A. a înregistrat cheltuieli cu apartamentul și telefonul prevăzute în contractul de comodat, precum și cheltuieli cu autoturismul.

Întrucât organul de inspecție a luat în considerare numai o parte din aceste cheltuieli, solicită "... să analizați cele contestate și dacă se poate să mi se ia în calcul cheltuielile făcute ". Prin completarea contestației (fila 53) își precizează cererea referitoare la conținutul sumei contestate arătând că nu este de acord cu sumele care i-au " fost imputate " deoarece nu au fost luate în considerare toate cheltuielile făcute pentru realizarea veniturilor. În concret petentul contestă suma de S1 lei din care S8 lei pe anul 2004 și S9 lei pe anul 2005.

Așa cum s-a arătat în preambulul deciziei, din suma totală contestată de petent (S1 lei) numai suma de S lei face obiectul prezentei cauze pentru care organul competent se investește în soluționare întrucât aceasta reprezintă diferențe de impozit

stabilite urmare a controlului (S lei pentru anul 2004 și S10 lei pentru anul 2005), diferențe determinate de modificarea bazelor de impunere pentru anii 2004 și 2005 restul sumei contestate de petent, respectiv S6 lei, are drept consecință regularizările făcute pentru anul 2005 între plățile anticipate, impozitul anual datorat și restituirile operate, urmând ca în această procedură să se respingă cererea pentru suma de S6 lei ca fiind fără obiect.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petent, în raport cu documentația existentă la dosar și prevederile legale incidente în speță se rețin următoarele :

Pentru anul 2004.

Declarația de înregistrare fiscală - formular 020 - (filele 14 și 15) s-a întocmit și operat în baza contractului de mandat nr.32255/01.07.2004, emitent ING Nederlanden Asigurări de Viață S.A. Din cuprinsul declarației înregistrată sub nr.14318/14.07.2004 rezultă că data începerii activității este 1 iulie 2004. Contribuabilul depune și declarația specială – formular 202 – (fila 16) din care rezultă că în anul 2004 a realizat un venit brut de S11 lei, cheltuieli deductibile de S12 lei și un venit net de S13 lei. Luând în considerare datele din declarația de venit global pentru anul 2004 (fila 17), respectiv venitul net din declarația specială și venitul din salarii la funcția de bază, organul fiscal procedează la stabilirea venitului anual global și a impozitului pe venitul anual global, rezultând diferență ce trebuie restituită contribuabilului în cuantum de S14 lei (decizia de impunere nr.63001011364715/29.09.2005). Reținem că prin înștiințarea din 24.11.2005 (fila 18) contribuabilului i se restituie suma de S14 lei prin Trezoreria Bistrița.

Pentru anul 2005.

Contribuabilul depune declarația specială – formular 200 – (filele 19-20) din care rezultă că acesta a realizat venituri de natură comercială (Cod CAEN 6603) din relația cu ING Nederlanden în baza contractului nr.32255/01.07.2004. Venitul brut declarat de petent, așa cum rezultă din declarația specială este de S15 lei, cheltuielile deductibile sunt de S16 lei și venitul net de S17 lei. Din decizia de impunere nr.6300101626391/25.10.2006 la care se face trimitere în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, rezultă că în sarcina petentului a fost stabilită o diferență de impozit (în minus) ce trebuie restituită contribuabilului în cuantum de S7 lei, sumă care potrivit înștiințării din data de 11.12.2006 (fila 24) a fost virată contribuabilului de Trezoreria Bistrița.

Din cele prezentate mai sus constatăm că organul fiscal a stabilit diferențele de restituit la impozitul pe venit pe anii 2004 și 2005 luând în calcul datele comunicate de contribuabil prin declarațiile speciale. Urmare a controlului (Raportul de inspecție fiscală nr.3047/31.01.2007 - filele 36-43) se reține că petentul a efectuat cheltuieli cu întreținerea și funcționarea sediului social, telefon și autoturismul , care au depășit cuantumul de 20% înscris în contractul de comodat (cotă stabilită în raport cu suprafața deținută din locuință). În opinia organului de inspecție cheltuielile care au depășit

procentul din contract sunt nedeductibile fiscal. Reținându-se în sarcina petentului o bază impozabilă suplimentară de S18 lei pe anul 2004 și S19 lei pe anul 2005 (filele 45 și 47), prin deciziile de impunere anuale din 31.01.2007 (filele 44 și 46) s-au stabilit diferențe suplimentare de S8 lei pe anul 2004 (S2 lei impozit față de S3 lei stabilit prin decizia precedentă) și S10 lei pe anul 2005 (S4 lei impozit față de S5 lei stabilit prin decizia precedentă).

Din analiza raportului de inspecție fiscală constatăm că din punct de vedere al impunerii organul de control a tratat și considerat contribuabilul ca fiind persoană fizică autorizată. În acest sens cităm din referat : “ Contribuabilul a fost constituit ca Persoană fizică autorizată pe baza Contractului de Mandat nr.32255/01.07.2004 eliberat de I.N.G. filiala BISTRIȚA “. Pe cale de consecință la stabilirea diferențelor de impozit anual de regularizat, organul de inspecție a acordat contribuabilului o parte din cheltuielile ocazionate cu activitatea de intermediere de asigurări.

Așa cum rezultă din cuprinsul cererii, petentul contestă faptul că organul de inspecție nu a luat în considerare toate cheltuielile ocazionate cu exercitarea activității pentru care a fost autorizat. În raport cu forma de organizare și obiectul de activitate practicat din care a realizat venituri urmează să stabilim dacă contribuabilul putea sau nu să deducă cheltuielile la care face trimitere în cuprinsul contestației.

Din dosar rezultă că activitatea petentului s-a derulat în baza contractului de agent asigurări de viață încheiat între acesta și I.N.G. Nederlanden Asigurări de Viață S.A. contract având ca obiect intermedierea polițelor de asigurare ale Companiei.

Redăm mai jos o parte din prevederile contractului :

Pct.1.1 “ Consultantul de asigurări (în continuare numit “CAV”) va efectua activitățile de intermediere a asigurării (cod.CAEN 6720) “, în condițiile stabilite prin contract, a regulilor, instrucțiunilor, directivelor și materialelor de pregătire emise de Compania de asigurări, așa cum apar ele în Manualul personalului de vânzări, ce face parte integrantă din contract.

Pct.2.1 “ În conformitate cu acest contract.....CAV se obligă să își desfășoare activitatea de intermediere de asigurări în numele Companiei și pe cheltuiala CAV “ ;

Pct.2.2 “ Ca urmare a acestui Contract,.....CAV este, în principiu, îndrituit să intermedieze toate formele de asigurare și toate serviciile suplimentare oferite (în afara cazurilor menționate explicit) “ ;

Pct.3.1 “ CAV are dreptul să primească o plată, sub formă de comision, pentru activitatea de intermediere de asigurări desfășurată conform acestui contract “ ;

Pct.3.4 “ CAV declară că, în urma prevederilor acestui Contract, orice comision sau alt tip de plată stabilit și plătit de către Companie, include toate cheltuielile CAV “ ;

Pct.7.1 “ Dacă nu se prevede altfel în acest Contract, Codul Comercial și Codul Civil se aplică acestui Contract “.

Din cuprinsul contractului mai rezultă obligația companiei de a pune la dispoziția consultantului documentele standard, formulare și materiale de prezentare și alte auxiliare legate de activitatea de intermediere de asigurări, compania putând să-i acorde și o alocație pentru benzină. În ceea ce privește evidența contabilă individuală a

contribuabilului legată de activitatea de intermediere de asigurări prestată, ținerea evidenței este lăsată la latitudinea acestuia, “ conform opțiunilor sale “ .

Având în vedere că întreaga activitate a petentului se desfășoară cu respectarea strictă a condițiilor și prevederilor stabilite prin contractul nr.32255/01.07.2004 și prin Manualul personalului de vânzări a Companiei este limpede că trăsăturile ce definesc exercitarea unei activități cu caracter independent propriu-zise sunt limitate.

În raport cu starea de fapt reținută, a documentelor de la dosar și a actelor normative în materie urmează să se lămurească dacă cheltuielile înregistrate de contribuabil în evidențele sale pot fi acceptate în totalitate ca deductibile fiscal iar în funcție de aceasta dacă diferențele stabilite de organul de control pentru anii 2004 și 2005 sunt întemeiate.

Este de necontestat faptul că veniturile realizate de contribuabil din activitatea desfășurată de acesta în baza contractului de agent nr.32255/01.07.2004, se încadrează în categoria veniturilor reglementate de Titlul III, Cap. II din Codul Fiscal (venituri din activități independente), fiind considerate venituri comerciale (art.47 alin.2 din Codul fiscal), venituri pentru care plătitorii acestora calculează, rețin și virează impozit prin reținere la sursă, reprezentând plăți anticipate, așa cum prevede art.53 din Codul fiscal.

Regulile generale de stabilire a venitului net din activități independente sunt reglementate de art.49 din Codul fiscal și Normele de aplicare a acestuia aprobate prin H.G. nr.44/2004 (pct.53 și 54), norme modificate și completate prin H.G. nr.1840/2004 și H.G. nr.84/2004 (pct.36 și 37).

În principiu, venitul net se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente venitului, deductibile fiscal. În conformitate cu prevederile art.49 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, una din condițiile pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse este ca acestea “ **să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente** “ .

Prin pct.53 din Normele metodologice aprobate prin H.G.nr.44/2004 de aplicarea art.49 din Codul fiscal și pct.37 din aceleași norme astfel cum au fost modificate prin H.G. nr.84/ 03.02.2005 s-au reprecizat condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse și anume :

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente ;
c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Este adevărat că sunt deductibile fiscal cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii (pct.54 și respectiv 37 din Norme) însă contribuabilul nu a putut proba pentru toate cheltuielile legătura dintre acestea (atât ca natură cât și ca quantum) și interesul direct al activității desfășurate. Dacă se au în vedere clauzele contractului de agent, vizând condițiile concrete de exercitare a acestei activități în raport de obiectul contractului, precum și a drepturilor și obligațiilor părților rezultă că nici sub aspectul volumului și nici al naturii lor cheltuielile la care face referire organul

de control nu sunt justificate legal iar în consecință în mod întemeiat acestea au fost excluse de la deductibilitate.

Având în vedere că motivele (nesusținute cu probe) invocate de petent nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin deciziile de impunere anuale contestate, urmează ca pentru suma de S lei reprezentând diferențe aferente anilor 2004 și 2005 față de impunerea inițială la impozitul pe venitul net anual impozabil datorat, cererea să fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru aceste motive, în temeiul art. 186 alin.(1) din Codul de procedură fiscală – republicat, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de petent și pe cale de consecință menținerea măsurilor dispuse prin deciziile de impunere anuale nr.6300101646404/30.01.2007 și nr.6300101646415/30.01.2007 pentru suma de S lei reprezentând impozit pe venit pe anii 2004 și 2005.

2. Respingerea ca fără obiect pentru suma de S6 lei reprezentând plăți anticipate realizate prin reținere la sursă pe anul 2005, regularizate prin Decizia de impunere anuală nr. 6300101626391/25.10.2006.

Împotriva prezentei se poate face contestație în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția Contencios Administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,
L.S.**

Adresa: Bistrita, Str. 1 Decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrita-Nasaud, cod postal 420080
Telefon: 0263-210661; 212623 Fax: 0263-216880