



DECIZIA nr. X/31. 01. 2012
privind soluționarea contestației formulate de
XXXX
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V
sub nr. /04.01.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V prin Compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție fiscală V - Biroul Inspecție fiscală persoane fizice, cu adresa nr. /30.12.2011 înregistrată la instituția noastră sub nr. /04.01.2012 asupra contestației formulate de doamna XXXX cu domiciliul în B, str. ,,,, nr....., bl. ..., sc....., ap.5, județul V, având CUI:

Contestația este formulată 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. /31.10.2011 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr..... /31.10.2011, și **privește modul de calcul al impozitului pe venit pentru anul 2010**, stabilit de organele de inspecție fiscală pentru activitatea de bază cât și pentru activitățile secundare.

Întrucât în contestație nu sunt precizate sumele contestate, dar având în vedere că motivele de fapt și de drept pe care petentul își întemeiază cererea, se referă la modul de stabilire a impozitului pe venit pentru anul 2010, contestația se consideră formulată împotriva impozitului pe venit stabilit suplimentar de plată de organele de inspecție fiscală, în sumă de S1 lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate personal petentului, în data de 28.11.2011, așa cum rezultă din adresa de înaintare nr. /31.10.2011 care poartă semnătura petentului și ștampila contestatoarei, anexată în copie la dosarul contestației, iar contestația a fost depusă la DGFP V- Activitatea de Inspecție fiscală în data de 20.12.2011, fiind înregistrată sub nr. /20.12.2011.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. din data de 30.12.2011, semnat de conducătorul organului care a încheiat actele atacate, respectiv Activitatea de Inspecție fiscală V, în care se menționează că "Decizia de impunere nr. /31.10.2011 și Raportul de inspecție fiscală nr. /31.10.2011 sunt emise cu respectarea prevederilor legale" și prin urmare se propune respingerea contestației.

Totodată, se precizează că împotriva contribuabilului XXXX nu s-a formulat plângere penală.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V, prin Compartimentul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I.XXXX, contestă parțial 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./31.10.2011, emisă de Activitatea de Inspecția Fiscală V- Biroul Inspecție Fiscală persoane fizice, și-anume modul de stabilire a impozitului pe venit pentru anul 2010, de către organele de inspecție fiscală, pentru activitatea de bază cât și pentru activitățile secundare, conform RIF nr. F VS/31.10.2011, motivând următoarele:

- activitățile desfășurate de contribuabilul XXXX, CUI –, în perioada verificată, sunt cea aferentă profesiei liberale de avocat(activitatea principală), cea aferentă profesiei liberale de practician în insolvență și activitatea aferentă profesiei liberale de mediator (activități secundare) ;

- activitățile de avocat și practician în insolvență sunt activități independente conform prevederilor art.46 din codul fiscal, cărora le-a fost atribuit un singur cod de înregistrare fiscală, respectiv –;

- în anul 2011, eronat a depus la A.F.P. B, două declarații speciale privind veniturile din activități independente realizate în anul 2010, una pentru activitatea de avocatură și una pentru activitatea de practician în insolvență, declarațiile fiind înregistrate cu același număr de înregistrare ;

- A.F.P B, comunică separat două decizii de impunere pentru anul 2010, pe un singur cod fiscal, una pentru activitatea de avocatură înregistrată cu profit și una pentru activitatea de practician în insolvență înregistrată cu pierdere .

Conform raportului de inspecție fiscală nr...../31.05.2011, XXXX a depus cu numărul/16.05.2011 „ Declarația specială privind veniturile din activități independente” pentru în anul 2010, iar în urma controlului situația se prezintă astfel: venit brut - S1 lei

cheltuieli totale - X lei

cheltuieli nedeductibile – X lei

venit net 2010 - X lei, XXXX a depus cu numărul/16.05.2011 „ Declarația specială privind veniturile din activități independente” pentru în anul 2010, iar în urma controlului situația se prezintă astfel:

venit brut - 0 lei

cheltuieli totale - X lei

cheltuieli deductibile – X lei

pierdere fiscală 2010 - Xlei .

Conform Legii nr.571/2003, „**veniturile din profesii libere sunt veniturile obținute din exercitarea profesiilor de avocat... sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.**

Venitul net anual - reprezintă diferența dintre venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.Se completează numai dacă venitul brut este mai mare decât cheltuielile deductibile.

Venitul brut – reprezintă veniturile totale în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură încasate în anul de raportare, atât din activitatea de bază cât și din activitățile adiacente .

Cheltuieli deductibile – reprezintă cheltuielile efectuate în vederea realizării venitului cu condiția să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective, să fie justificate cu documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

În condițiile în care organele de inspecție fiscală constată cheltuieli deductibile suma de X lei, aferente activității de practician în insolvență pe anul 2010, conform prevederilor legale de mai sus, aceste cheltuieli trebuiau cumulate cu cheltuielile deductibile aferente activității de avocat, chiar dacă în mod greșit ele nu au fost cumulate la data depunerii declarației în luna mai 2011, deoarece activitatea verificată a fost atât cea de avocat cât și cea de practician în insolvență.

Din prevederile art. 41, 46, 80 ale codului fiscal, rezultă că sursele din care contribuabilul a obținut venituri sunt exclusiv activitățile independente, respectiv veniturile din profesiile libere(avocat și practician în insolvență), iar pentru stabilirea venitului net

anual impozabil, organele de inspecție fiscală trebuiau să cumuleze veniturile și cheltuielile aferente celor două activități.

În consecință, contestatoarea consideră că organele de inspecție fiscală au procedat greșit la stabilirea impozitului net anual pentru anul 2010 și solicită analizarea situației în conformitate cu prevederile codului fiscal.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.10.2011 și înregistrat sub nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./31.10.2011, contestată parțial, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, au stabilit în sarcina XXXX, pentru perioada verificată respectiv 01.01.2006 – 31.12.2010, următoarele obligații suplimentare de plată :

Nr. crt.	Numele și prenumele	Anul verificat	Impozitul pe venitul net anual stabilit în plus	Obligații fiscale accesorii	Total de plată
1.	XXXX	2006	0	0	0
2.	XXXX	2007	X	X	X
3.	XXXX	2008	0	0	0
4.	XXXX	2009	X	X	X
5.	XXXX	2010	S1	0	S1
	Total		X	X	X

Referitor la perioada contestată, și-anume anul 2010, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de stabilire, evidențiere, declarare și virare a obligațiilor de plată la bugetul consolidat al statului, având ca bază legală prevederile Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, constatând următoarele :

Pentru activitatea de N” :

- în anul 2011, XXXX a depus la A.F.P. B, Declarația anuală specială pentru veniturile realizate pe anul 2010, fiind înregistrată cu nr...../16.05.2011;

- în baza declarației depuse, A.F.P. B a emis Decizia de impunere anuală nr...../14.06.2011 , prin care s-a stabilit în sarcina XXXX, CUI -....., diferență de impozit anual în sumă de S2 lei , aferent anului 2010;

- pentru anul 2010, XXXX, a fost impusă la plata impozitului pe venit anticipat în sumă de S3 lei, conform Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr...../18.06.2010 .

În urma verificării documentelor de evidență, prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală, referitor la veniturile și cheltuielile aferente activității de „AVOCAT” realizate în anul 2010 , situația se prezintă astfel:

	unitate	inspecția fiscală	diferențe
- venit brut	S1 lei	S1 lei	x
- cheltuieli totale	X lei	X lei	x
- chelt.deductibile	X lei	X lei	X lei
- chelt. Nedeductibile	0 lei	X lei	X lei
- venit net	X lei	X lei	X lei

Suma de X lei, reprezintă venit net stabilit în plus de organele de inspecție fiscală aferent anului 2010 și pentru care s-a calculat impozit pe venit în sumă de S1 lei.

Activitatea „ Practician Z”:

- anul 2011, contribuabilul XXXX, a depus la A.F.P.B, Declarația anuală specială pentru veniturile realizate pe anul 2010, fiind înregistrată cu nr...../16.05.2011;

- în baza declarației depuse, A.F.P. B a emis Decizia de impunere anuală nr...../14.06.2011, prin care s-a stabilit că contribuabilul XXXX, CUI -... are de primit pentru anul 2010, diferență de impozit anual în sumă X lei ;

- pentru anul 2010, XXXX, a fost impusă la plata impozitului pe venit anticipat în sumă de X lei, conform Deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit nr./ 05.08.2010.

În urma verificării documentelor de evidență, prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală, referitor la veniturile și cheltuielile aferente activității de „Practician INSOLVENȚĂ” realizate în anul 2010, situația se prezintă astfel:

	unitate	inspecția fiscală	diferențe
- venit brut	0 lei	0 lei	x
- cheltuieli totale	X lei	X lei	x
- chelt.deductibile	X lei	X lei	x
- chelt. Nedeductibile	0 lei	0 lei	x
- pierdere fiscală	X lei	X lei	x
- venit net	0 lei	0 lei	x

În urma inspecției fiscale, nu au fost stabilite diferențe la venitul anual aferent activității de „Practician ZZ”

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, precum și reglementările legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă organul de inspecție fiscală a respectat prevederile legale, privind modul de calcul al impozitului pe venit pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual pentru anul 2010 și dacă diferența de impozit pe venit pentru anul 2010 în suma de S1 lei, este legal stabilită în sarcina contribuabilului XXXX, 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./31.10.2011, în condițiile în care contestatoarea desfășoară atât activitatea de avocat cât și cea de practician în insolvență, autorizate în mod separat și înregistrate fiscal pe același cod de identificare.

În fapt,

Referitor la perioada contestată, și-anume anul 2010, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de stabilire, evidențiere, declarare și virare a obligațiilor de plată la bugetul consolidat al statului, la contribuabilul XXXX, ca urmare a exercitării profesiei de avocat și a profesiei de practician în insolvență, având ca bază legală prevederile Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării documentelor de evidență, prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală, referitor la veniturile și cheltuielile aferente activității de „AVOCAT” realizate în anul 2010, situația se prezintă astfel:

	unitate	inspecția fiscală	diferențe
- venit brut	S1 lei	S1 lei	x
- cheltuieli totale	X lei	X lei	x
- chelt.deductibile	X lei	X lei	X lei
- chelt. Nedeductibile	0 lei	X lei	X lei
- venit net	X lei	X lei	X lei

Diferența de venit net stabilit suplimentar, în sumă de X lei, provine din cheltuieli cu obiecte de inventar, considerate nedeductibile de organele de inspecție fiscală, deoarece nu pot fi utilizate în scopul activității.

Pentru venitul net suplimentar în sumă de X lei s-a calculat impozit pe venit anual în sumă de S1 lei.

În urma verificării documentelor de evidență, prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală, referitor la veniturile și cheltuielile aferente activității de „Practician INSOLVENȚĂ” realizate în anul 2010, situația se prezintă astfel:

	unitate	inspecția fiscală	diferențe
- venit brut	0 lei	0 lei	x

- cheltuieli totale	X lei	X lei	x	
- chelt.deductibile	X lei	X lei	x	
- chelt.nedeductibile	0 lei	0 lei		x
- pierdere fiscală	X lei	X lei	x	
- venit net	0 lei	0 lei		x

În urma inspecției fiscale, nu au fost stabilite diferențe la venitul net anual, aferent activității de „Practician INSOLVENȚĂ”

Prin contestația formulată, petenta nu este de acord cu modul de calcul al impozitului pe venit aferent anului 2010, și-anume cu faptul că au fost impozitate separat pe fiecare sursă de venit, motivând că ambele activități(avocat și practician în insolvență)sunt activități independente și pentru stabilirea venitului net anual, organul de inspecție fiscală trebuia să cumuleze veniturile și cheltuielile aferente celor două activități, considerate ca fiind una principală și una secundară .

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

Potrivit art.46, veniturile din activități independente sunt definite, astfel :

“1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente[...]

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.”

Art.48, precizează regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă :

„(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; [...].”

Deasemenea și art.80, referitor la stabilirea venitului net impozabil, precizează :

(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.

(3)Pierderea fiscală anuală înregistrată pe fiecare sursă din activități independente, cedarea folosinței bunurilor și din activități agricole se reportează și se completează cu venituri obținute din aceeași sursă de venit din următorii 5 ani fiscali.

Referitor la modul de determinare a venitului net anual impozabil, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează la pct.153 și156, că:

“153. Venitul net anual se determină de către contribuabil, pe fiecare sursă, din următoarele categorii:

- a) venituri din activități independente;**
- b) venituri din cedarea folosinței bunurilor;**
- c) venituri din activități agricole.**

156. Pentru determinarea venitului net anual impozabil se procedează astfel:

a) se determină venitul net anual/pierderea fiscală anuală pentru activitatea desfășurată în cadrul fiecărei surse din categoriile de venit menționate la pct. 153, potrivit regulilor proprii,[...]

b) venitul net anual impozabil se determină pe fiecare sursă de venit prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale din aceeași sursă admise la report pentru anul fiscal de impunere[...].”

Față de prevederile legale invocate se reține că veniturile din activități independente sunt definite ca fiind: veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente. Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent.

Venitul net anual impozabil se determină pentru activitatea desfășurată din cadrul fiecărei surse din categoria veniturilor din activități independente.

Impozitul aferent se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că :

- contribuabilul XXXX este autorizată să desfășoare în mod independent activitatea de avocat , activitatea de practician în insolvență și activitatea de mediator ;

- în anul 2010, a realizat venituri și cheltuieli din activitatea de avocatură și a realizat numai cheltuieli din activitatea de practician în insolvență;

- urmare inspecției fiscale, s-a constatat că din exercitarea profesiei de avocat în anul 2010(perioada contestată), contribuabilul XXXX a realizat un venit net anual impozabil de S3 lei, determinat conform prevederilor legale mai sus menționate, pentru care se datorează un impozit pe venit anual în sumă de S4 lei, din care suma X lei a fost stabilită de A.F.P B ca impozit pe venit anticipat, conform deciziei de impunere pentru plăți anticipate nr...../18.06.2010, suma de S2 lei a fost stabilită de A.F.P. B ca diferență de impozit pe venit anual regularizat, conform decizie de impunere anuală nr...../14.06.2011 și suma S1 lei a fost stabilită de organele de inspecție fiscală ca urmare a constatării sumei de X lei ca cheltuieli nedeductibile;

- din exercitarea profesiei de practician în insolvență, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2010 , contribuabilul XXXX a realizat o pierdere fiscală de 8000 lei, care în conformitate cu prevederile art.80, alin.(3) din Legea nr.571 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a prevederilor pct. 156 lit.a) și b) din H.G. nr.44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, urmează a se recupera în următorii cinci ani, din venitul net anual realizat din activitatea de practician în insolvență.

În ceea ce privește afirmația petentei că în mod eronat organul fiscal a tratat separat cele două activități și că în mod legal trebuiau tratate ca fiind o singură activitate, și-anume activitate din profesii libere , nu poate fi luat în considerare deoarece petenta a desfășurat două activități, autorizate în mod separat și înregistrate fiscal pe un singur cod și în conformitate cu prevederile art.80 din codul fiscal și prevederilor pct.156 din normelor de aplicare aprobate prin H.G. nr.44/2004” venitul net anual/pierdere fiscală anuală se determină pentru activitatea desfășurată în cadrul fiecărei surse din categoriile de venit menționate la pct. 153, potrivit regulilor proprii”

Relevant la speța în cauză, sunt și prevederile art. 81 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1) precizează că :

„1) Contribuabilii, precum și asociațiile fără personalitate juridică, care încep o activitate în cursul anului fiscal sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație referitoare la veniturile și cheltuielile estimate a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 15 zile de la data producerii evenimentului[...]”, prevedere care stabilește că la începerea unei activități, veniturile și cheltuielile estimate și realizate, se declară și se impun separat și prin urmare exercitarea profesiei de avocat precum și exercitarea profesiei de practician în insolvență, autorizate în mod separat, reprezintă activități din cadrul profesiilor libere aferente categoriilor de venituri independente a căror impunerea fiscală se face separat pe fiecare tip de profesie.

În consecință, având în vedere cele de mai sus și în raport cu dispozițiile legale mai sus citate, se reține că organele fiscale în mod legal și corect au procedat la stabilirea pentru anul 2010 a venitului net anual impozabil și a diferenței de impozit anual în sumă de S1 lei, aferente exercitării profesiei de avocat și la stabilirea pierderii fiscale

deductibilă din veniturile obținute în următorii cinci ani din exercitarea profesiei libere de practician în insolvență.

Pentru considerentele arătate și în baza prevederilor art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, în temeiul actelor normative precizate în decizie, precum și a art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările se :

DECIDE

Art.1. Respingerea contestației formulată de contribuabilul XXXX, CUI- ,,,,, cu sediul în municipiul B, str. ./..., nr...., bl..., sc. .. ap..., județul V, **ca neîntemeiată, pentru suma de S1 lei** reprezentând impozit pe venit anual regularizat pentru anul 2010, stabilit de către reprezentanții DGFP V-Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, 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./31.10.2011 .

Art. 2 Serviciul secretariat registratură va comunica prezenta decizie petentei și Activității de Inspecție fiscală din cadrul DGFP V spre a fi dusă la îndeplinire.

Art. 3 În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată de către contestatar, la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,