



## **Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de Administrare  
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
cod poștal 410 519, Z  
Tel : 0259 433 056  
Fax : 0259 435 209

**DECIZIA Nr. .... din .....2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**Persoana fizică autorizată X din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Z prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de persoana fizică autorizată X din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z 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 și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organul de inspecție fiscală al Administrației Finanțelor Publice a municipiului Z prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe venit;
- Z lei - majorări de întârziere aferente;
- Z lei - penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Administrației Finanțelor Publice a municipiului Z spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, întocmite de organul de inspecție fiscală al Administrației Finanțelor Publice a municipiului Z, persoana fizică autorizată X din Z aduce următoarele argumente:

- menționează că deși Codul de procedură fiscală prevede calcularea debitelor fiscale pe o perioadă de 5 ani (în urmă), serviciul de inspecție fiscală a extins controlul la 6 ani, fiind sancționată pentru perioada aferentă anului 2003, pentru care nu a păstrat documentele justificative;

- susține că a arătat inspectorului fiscal că în ultimii 4 ani (2005, 2006, 2007, 2008) nu a realizat venituri potrivit previziunilor și a depus în scris acest fapt, dar nu s-a luat în considerare, fiindu-i aplicate sancțiuni și majorări ilegale;

- arată că l-a înștiințat pe inspectorul fiscal că pentru anul 2009 nu a desfășurat și nu va mai desfășura activitate de traducător urmând să suspende activitatea autorizată pentru cel puțin 3 ani cât prevede legea, iar cu toate acestea a fost previzionată cu un venit de Z lei;

- precizează că funcționează ca profesoară de limba engleză la Colegiul Național "Z" și a desfășurat activitatea de traducător în timpul liber, însă în condiții de fiscalitate excesivă nu dorește să o mai continue, având în întreținere un soț cu handicap de gradul I.

În concluzie, solicită reanalizarea activității desfășurate în ultimii 5 ani, impunerea fiscală conform legilor în vigoare și anularea actelor administrative atacate.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z întocmită în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Z a constatat ca:

Pe anul 2003, conform declarației speciale depusă de persoana fizică, aceasta a înregistrat venituri brute în sumă de Z lei reprezentând încasări în numerar din servicii de traducere și cheltuieli în sumă de Z lei rezultând un venit net în sumă de Z lei, în timp ce suma de Z lei nu îndeplinește condițiile legale pentru deducere cheltuielile nefiind justificate cu documente, rezultând ca venitul net este în sumă de Z lei.

Pe anul 2004, contribuabila a declarat un venit brut în sumă de Z lei, cheltuieli în sumă de Z lei și un venit net în sumă de Z lei, fata de care venitul brut a fost majorat cu suma de Z lei care reprezintă o eroare de înregistrare, iar pentru suma de Z lei (Z lei fără documente + Z lei protocol peste limita admisă - Z lei diferență din registrul jurnal) nu îndeplinește condițiile legale de cheltuieli deductibile, rezultând astfel un venit net de Z lei.

Iar, în anul 2005 a înregistrat un venit brut în sumă de Z lei, cheltuieli în sumă de Z lei și o pierdere fiscală în sumă de Z lei, venitul

brut fiind majorat cu suma de Z lei dintr-o eroare de înregistrare, față de care cheltuielile în sumă de Z lei nu sunt deductibile (Z lei fără documente + Z lei cheltuieli personale + Z lei protocol peste limită), rezultând o pierdere fiscală de Z lei.

De asemeni, pe anul 2006 a înregistrat un venit brut în sumă de Z lei, cheltuieli în sumă de Z lei, rezultând o pierdere fiscală în sumă de Z lei, față de care cheltuielile în sumă de Z lei (Z lei protocol peste limită + Z lei diferite din registrul jurnal) nu sunt cheltuieli deductibile, rezultând un venit net în sumă de Z lei.

Pentru anul 2007 persoana fizică nu a depus declarație de venit, iar în urma verificării integrale a evidenței contabile și a documentelor justificative, organul de inspecție fiscală a constatat un venit brut în sumă de Z lei și cheltuieli totale în sumă de Z lei, din care deductibile Z lei, respectiv nedeductibile Z lei (Z lei fără documente + Z lei protocol peste limită), rezultând un venit net în sumă de Z lei.

Astfel, pentru perioada verificată 2003 - 2007, organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina persoanei fizice autorizate diferențe de impozit pe venit de plata în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termenul de scadență a impozitului pe venit, a calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2004 - .....2009 și penalități de întârziere în sumă de Z lei până la .....2005.

III. Având în vedere cele constatate de organul de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Persoana fizică autorizată X cu domiciliul fiscal în Z, str. Z, județul Bihor, CNP Z, își desfășoară activitatea de traducător în baza autorizației nr. Z eliberată de Consiliul Județean Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă persoana fizică autorizată X datorează obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei reprezentând impozit pe venit, majorări și penalități de întârziere aferente, stabilite de organul de inspecție fiscală ca urmare a recalculării veniturilor brute și neadmiterii la deducere a unor cheltuieli înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei.**

#### **1. Referitor la determinarea veniturilor brute**

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile pct. 38 din Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.040/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

“38. Constituie venit brut venitul încasat în cadrul unui an calendaristic, indiferent de perioada în care au fost efectuate prestațiile.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, rezulta că legal a procedat organul de inspecție fiscală majorând veniturile brute cu suma de Z lei pe anul 2004 și Z lei pe anul 2005 neluate în considerare de contestatoare la stabilirea bazei de impozitare.

**2. In ceea ce privește cheltuielile înregistrate fără documente justificative,** se face aplicarea prevederilor art. 16 lit.b) din Hotărârea Guvernului nr. 54/ 2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/ 2001 privind impozitul pe venit, aplicabile pe anul 2003 și menținute începând cu data de 01.01.2004 prin prevederile art. 48 alin.(4) lit.a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se menționează ca:

“Art. 48 - (4) 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 prin documente; [...]”

Prin urmare, deoarece petenta nu justifica cu documente legale cheltuielile în suma de Z lei pe anul 2003, de Z lei pe anul 2004, de 101 lei pe 2005, de Z lei pe 2006 și de Z lei pe anul 2007, rămân nedeductibile fiscal neputând fi contrazise constatările organului de inspecție fiscală.

**3. In legătura cu cheltuielile de protocol peste limita legală,** sunt aplicabile prevederile art. 48 alin.(5) lit.b) și alin.(6) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se arată:

“Art. 48 - (5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin.(6);

(6) Baza de calcul se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, cheltuielile de protocol și cotizațiile plătite la asociațiile profesionale.”

În baza prevederilor legale citate, contestatoarea avea dreptul de a deduce cheltuieli de protocol în limita procentului de 2% aplicat asupra venitului determinat ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, mai puțin cheltuielile de protocol, fiind nedeductibile fiscal cheltuielile în suma de Z lei pe anul 2004, Z lei pe anul 2005, Z lei pe anul 2006 și Z lei pe anul 2007, efectuate peste limita legală.

**4. Cu privire la cheltuielile efectuate în scop personal,** se reține că petenta nu avea dreptul să înregistreze în registrul jurnal de încasări și plăți cheltuielile efectuate în interesul său personal - transport la

aeroport, pe anul 2005 in suma de Z lei, acestea nefiind deductibile fiscal.

În acest sens, sunt dispozițiile art. 48 alin.(7) lit.a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“Art. 48. - [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...]”

**Pe cale de consecință**, in baza celor mentionate la pct. 1-4 din prezenta decizie, **diferentele de impozit pe venit stabilite de plata in suma de Z lei**, din care: in suma de Z lei pe anul 2003, in suma de Z lei pe anul 2004 si in suma de Z lei pe anul 2006 si impozitul pe venit de restituit in suma de Z lei pe anul 2007, **raman in sarcina persoanei fizice autorizate X fiind calculate de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile legale in materie.**

5. Referitor la **majorările de întârziere în sumă de Z lei**, stabilite pentru neplata diferentelor anuale de impozit pe venit de plată în sumă de Z lei pe anii 2003 - 2007, precizăm că acestea sunt stabilite în baza prevederilor art. 114(1) si 115(1), devenite art. 115(1) si 116(1) și ulterior art. 119(1) si 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Hotărârilor Guvernului nr. 67/ 2004 și nr. 784/ 2005 și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) si 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

6. Iar, **penalitățile de întârziere în sumă de Z lei** aferente impozitului pe venit, sunt datorate pana la data de Z în conformitate cu prevederile art. 120(1) devenit art. 121(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

“Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/ sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii

următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”, iar pe perioada .....2005 potrivit art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/ 2005 care modifică penalitățile de întârziere la 0,6% pe lună.

În legătura cu afirmatia din contestatie ca prin verificarea anului 2003 inspectia fiscala s-a extins la Z ani, precizam ca nu se justifica intrucat a fost respectata perioada de prescriptie in conformitate cu dispozitiile art. 231 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se prevede ca: "termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga".

Norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva pentru creantele nascute anterior datei de Z, data intrarii in vigoare a Codului de procedura fiscala, este Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care la art. 21 precizeaza:

“Dreptul organelor de control fiscal sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale de a stabili diferente de impozite si majorari de intarziere pentru neplata in termen a acestora, precum si de a constata contraventii si a aplica amenzi si penalitati pentru faptele ale caror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioada impozabila se prescrie dupa cum urmeaza:

**a) in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva;**

b) in termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, in cazul in care legea nu prevede obligatia depunerii declaratiei;

c) in termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale in conditiile prevazute de lege.”

Aceasta, se completeaza cu dispozitiile art. 83 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, unde se prevede:

“(1) Contribuabilii [...] au obligatia de a depune o declaratie de venit la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal. **Declaratia de venit se depune** o data cu declaratiile speciale pentru anul fiscal, **pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului.**”

Asadar, in cazul de fata, pentru anul 2003 termenul pana la care organul de inspectie fiscala avea drepul sa stabileasca obligatii fiscale este pana la data de 15 mai 2009 si anume calculat, in 5 ani de la 15 mai 2004 cand a fost termenul de depunere a declaratiei de venit pe anul 2003.

Referitor la sustinerile ca in anii 2005 - 2008 nu a realizat venituri potrivit previzionarilor, dar nu s-a tinut seama de acest fapt si in anul 2009 nu a mai desfasurat activitate urmand sa o suspende, mentionam ca acestea nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat diferentele de impozit pe venit datorate au fost stabilite de organele de inspectie fiscala pe perioada 2003 - 2007 potrivit veniturilor si cheltuielilor efectiv inregistrate rezultate din documentele justificative verificate si nu pe baza de previziuni, iar anii fiscali 2008 si 2009 nu au facut obiectul controlului nefiind emise la data inspectiei fiscale deciziile de impunere anuale pentru acesti doi ani.

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

Respingerea contestației formulate de Persoana fizică autorizată X din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director executiv