

## **DECIZIA nr. 253/2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabilii

**x,**

inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. **x**

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 2, cu adresa nr. **x**, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. **x**, cu privire la contestatia formulata de contribuabilii **x**, cu domiciliul in **x**, membri al **x**, cu sediul in **x**.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. **x**, il constituie urmatoarele acte administrative fiscale:

### **1. pentru x'':**

- Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. **x**, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de **x lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei**, majorari de intarziere aferente in suma de **x lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de **x lei**;

### **2. pentru domnul x:**

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2002 nr. **x**, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care s-au stabilit diferente de impozit constatate in plus in suma de **x lei** fata de impunerea precedenta;

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2003 nr. **x**, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care s-au stabilit diferente de impozit constatate in plus in suma de **x lei** fata de impunerea precedenta;

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2004 nr. **x**, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care s-au stabilit diferente de impozit constatate in minus in suma de **x lei** fata de impunerea precedenta.

- Decizia nr. **x** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, comunicata prin adresa nr. **x**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei**, reprezentand dobanzi in suma de **x lei** si penalitati de intarziere in suma de **x lei**;

- Decizia nr. **x** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, comunicata prin adresa nr. **x**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei**, reprezentand dobanzi in suma de **x lei** si penalitati de intarziere in suma de **x lei**;

- Decizia nr. **x** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei**, reprezentand dobanzi in suma de **x lei** si penalitati de intarziere in suma de **x lei**;

- Decizia nr. **x** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care s-au stabilit dobanzi de intarziere in suma totala de **x lei**;

### **3. pentru doamna x:**

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit constatate in minus in suma de **x lei** fata de impunerea precedenta;

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit constatate in minus in suma de **x lei** fata de impunerea precedenta;

- Decizia de impunere anuala pentru anul 2004 nr. x, comunicata in data de **01.06.2007**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit constatate in minus in suma de **x lei** fata de impunerea precedenta.

- Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, comunicata prin adresa nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei**, reprezentand dobanzi in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei;

- Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, comunicata prin adresa nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de **x lei**, reprezentand dobanzi in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin. (1), art.177 si art. 179 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilii x.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, petentii aduc urmatoarele argumente:

1. Organul fiscal a aplicat abuziv si ilegal Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 10/2003, care largeste cadrul art. 2 alin. (1) din Legea nr. 345/2002, asimiland asocierile fara personalitate juridica cu persoanele fizice sau juridice impozabile si care este intrata in vigoare, prin publicare dupa 49 de zile de la emitere si dupa 26 de zile de la data abrogarii Legii nr. 345/2002, fiind astfel, caduca.

Prevederile acestei decizii nu pot fi aplicate retroactiv.

Prin adresa nr. 1619/26.06.2002, Ministerul Finantelor Publice a precizat faptul ca in cadrul societatilor civile profesionale, plafonul de 1,5 miliarde lei, pana la care persoanele impozabile sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, se refera la activitatea fiecarui notar in parte.

Este ilegal si imoral ca AFP Sector 2 sa ceara plata taxei pe valoarea adaugata si a majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente din anii 2003, 2004 si 2005, in conditiile in care legislatia in domeniu este ambigua, iar rolul organului fiscal este exercitat cu mare intarziere.

2. Chiar daca Decizia nr. 10/2003 ar fi legala, organul de inspectie fiscala s-a multumit sa constate ca toate activitatile economice ale celor doi notari asociati au fost desfasurate numai in numele asocierii, aducand in sprijinul acestei afirmatii eronate o serie de fapte fara relevanta, cum ar fi: functionarea asocierii initial pe codul fiscal al notarului asociat x, ulterior pe un cod fiscal comun, tinerea evidentei separate pe cei doi notari, dar pe un singur registru sau unele cheltuieli comune privind personalul sau sediul.

Decizia nr. 10/2003 pct. II alin. 1) si 2) se refera doar la activitatile economice desfasurate in numele asocierii sau in nume propriu si nu la tinerea evidentei contabile pe un registru sau pe mai multe.

In conformitate cu dispozitiile Legii nr. 36/1995, notarii publici, chiar si asociati isi desfasoara activitatea, in mod individual.

3. Deciziile nr. x se refera la niste decizii de impunere anuala care au fost desfiintate prin Decizia nr. x a DGFP-MB.

4. La data de 10.03.2006 au achitat toate sumele care le-au fost imputate potrivit Raportului de inspectie fiscala nr. x si potrivit deciziilor de impunere emise in baza acestuia si care ulterior au fost desfiintate.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. x si prin deciziile de impunere emise in baza acestuia, s-au recalculat sumele datorate, diminuarea cu aproximativ x lei nefiind clar si explicit evidentiata.

In cadrul recalcularii obligatiilor de plata au fost transferate sume din impozitul pe venit datorat de doamna x in sarcina domnului x, iar pentru aceste sume au fost calculate dobanzi si penalitati de intarziere, desi trebuia efectuata o compensare.

Cotele procentuale de 43% si 57% stabilite prin actul aditional la contractul nr. x nu pot fi aplicate retroactiv, intrucat cotele de participare a asociatilor la veniturile si pierderile unei asociatii pot fi determinate sau determinabile in functie de incasarile din onorarii, respectiv de munca efectiv depusa de fiecare notar asociat.

Nu exista nici venituri sau pierderi ale unei asocieri de notari publici si nici obligatii ale acesteia fata de autoritate, intrucat o asociere dintre notari publici nu are personalitate juridica, adica nu este subiect de drept, care sa-i confere drepturi si obligatii.

Singura obligatie legala a asocierilor dintre notari este cea privind plata taxei pe valoarea adaugata, instituita legal de catre prevederile art. 154 din Codul fiscal, intrat in vigoare la data de 01.01.2004.

5. In ceea ce priveste amortizarea autoturismului x, durata de functionare a acestuia a fost confundata cu durata de folosire.

Pentru un autoturism nou, norma de functionare este de 5 ani, astfel ca pentru un autoturism achizitionat, dupa ce a functionat 2,5 ani, la un pret corespunzator starii sale de uzura, perioada in care va fi recuperata valoarea integrala a pretului de achizitie este de 2,5 ani.

In concluzie, petentii solicita desfiintarea decizilor de impunere contestate, precum si restituirea sumelor achitate in plus reprezentand taxa pe valoarea adaugata si impozit pe venit.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, Administratia Finantelor Publice Sector 2 a emis, pentru pentru x, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, majorari de intarziere aferente in suma de x lei si penalitati de intarziere aferente in suma de x lei;

De asemenea, in baza aceluiasi raport de inspectie fiscala au fost emise:

- pentru domnul x:

- deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venit fata de impunerea precedenta in suma de x lei;

- deciziile nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002 si 2003, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei;

- pentru doamna x:

- deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x din data de 19.04.2007, prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venit fata de impunerea precedenta in suma de x lei.

In baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, A.F.P. Sector 2 a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, prin care a stabilit in sarcina domnului x, accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, iar in baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, prin care a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

In baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, A.F.P. Sector 2 a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, prin care a stabilit in sarcina doamnei x, accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, iar in baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, prin care a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

**III.** Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile petentilor, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

x functioneaza in baza Autorizatiei nr. x emisa de Ministerul Justitiei si a Ordinului Ministerul Justitiei nr. x.

**1. Referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x:**

*Cauza supusa solutionarii este daca organul de inspectie fiscala a stabilit corect faptul ca x avea obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.09.2003, in conditiile in care plafonul de impozitare se stabileste la nivelul persoanei impozabile, indiferent de statutul sau juridic, veniturile obtinute pana la aceasta data de catre asociatie fiind superioare plafonului de impozitare prevazut de legislatia in vigoare , iar in sustinerea cauzei petentii nu au depus dovezi si nu au adus argumente noi care sa modifice constatarile organului de inspectie fiscala.*

**In fapt**, urmare emiterii de catre Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB a Deciziei nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 2 au reverificat x in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, pe perioada 01.09.2003 - 30.01.2005, incheind, in acest sens, Raportul de inspectie fiscala nr. x.

In perioada 01.09.2003-30.01.2005, biroul notarilor publici asociati nu a fost inregistrat drept platitor de TVA.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca biroul notarilor publici asociati a depasit plafonul de x lei, in cursul lunii august 2003, drept pentru care, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, majorari de intarziere aferente in suma de x lei si penalitati de intarziere aferente in suma de x lei.

**In drept**, conform art. 2 alin. (1), art. 9 alin. (3) si (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

“**Art. 2 - (1)** In sensul prezentei legi, **prin persoana impozabila se intelege orice persoana, indiferent de statutul sau juridic, care efectueaza de o maniera independenta activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul si rezultatul acestor activitati** “.

“**Art. 9 - (3)** Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată activitățile persoanelor impozabile cu venituri din operatiuni taxabile declarate sau, după caz, realizate anual, de până la 1,5 miliarde lei inclusiv. **În situatia realizării unor venituri superioare plafonului de impozitare de 1,5 miliarde lei în cursul unui an fiscal, persoanele impozabile au obligatia să solicite înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.** După înscrierea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată persoanele impozabile respective nu mai beneficiază de scutire chiar dacă ulterior realizează venituri inferioare plafonului de 1,5 miliarde lei. (...)

(4) Plafonul de impozitare de 1,5 miliarde lei stabilit la alin. (3) este valabil pentru anul fiscal 2002. **De la data de 1 ianuarie până la data de 31 decembrie 2003 plafonul de impozitare se stabileste la suma de 1,7 miliarde lei,** iar de la data de 1 ianuarie 2004 si în continuare plafonul de impozitare se stabileste la 2 miliarde lei.“

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele cu privire la faptul ca persoana impozabila care datoreaza TVA poate fi numai persoana fizica sau juridica, motiv pentru care notarii publici nu pot fi avuti in vedere ca platitori de TVA decat individual (ca persoane fizice), intrucat, din reglementarile legale sus-citate rezulta ca plafonul de impozitare se stabileste la nivelul fiecărei persoane impozabile, **indiferent de statutul sau juridic, in functie de modul de desfasurare a activitatii.** Prin urmare, si biroul notarilor publici asociati este persoana impozabila pentru veniturile obtinute care au depasit plafonul de scutire de 170.000 lei, in anul 2003.

In conditiile in care activitatile profesionale sunt desfasurate de notari in numele biroului notarilor publici asociati si plafonul de scutire se stabileste avand in vedere veniturile obtinute de respectiva entitate, nu de fiecare asociat in parte.

In acest sens este si Decizia Ministerului Finantelor Publice nr. 10/2003 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 65 din 26 ianuarie 2004 care precizeaza urmatoarele:

“1. *O asociere sau alta organizatie care nu are personalitate juridica, precum societatile civile profesionale si cabinetele asociate de avocati sau notari, se considera a fi persoana impozabila pentru acele activitati economice desfasurate de asociati sau parteneri in numele asociatiei ori al organizatiei respective, cu exceptia asociatiilor in participatiune. In aceasta situatie se inregistreaza ca platitor de taxa pe valoarea adaugata asociatia sau organizatia, care trebuie sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata, precum:*

a) facturile fiscale pentru prestarile efectuate sunt emise in numele asociatiei sau al organizatiei respective;

b) evidenta contabila se tine la nivelul asociatiei sau al organizatiei, inclusiv jurnalele de vanzare/cumparare;

c) decontul de T.V.A. trebuie intocmit pe total activitate desfasurata de asociatie sau organizatie;

d) dreptul de deducere pentru bunurile si serviciile achizitionate se exercita de asociatie sau organizatie, facturile fiind emise pe numele acesteia.

2. *Orice asociat sau partener al unei asociatii* ori organizatii fara personalitate juridica, precum societatile civile profesionale si cabinetele asociate de avocati sau notari, **este considerat persoana impozabila separata pentru acele activitati economice care nu sunt desfasurate in numele asociatiei sau al organizatiei respective.** In aceasta situatie se inregistreaza ca platitor de taxa pe valoarea adaugata asociatul sau partenerul, care trebuie sa respecte toate prevederile legale în domeniul taxei pe valoarea adaugata, precum:

a) facturile fiscale trebuie emise de persoana impozabila inregistrata ca platitor de T.V.A., respectiv fiecare asociat/partener trebuie sa figureze la rubrica "Furnizor" din factura fiscala;

b) trebuie organizata evidenta contabila pentru fiecare persoana impozabila, respectiv pe fiecare asociat/partener;

c) decontul de taxa pe valoarea adaugata se depune la termenele prevazute de lege de catre fiecare asociat/partener;

d) pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente achizitiilor de bunuri si servicii, este necesar ca fiecare persoana impozabila, respectiv fiecare asociat/partener înregistrat ca platiitor de T.V.A., sa justifice taxa pe valoarea adaugata cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de T.V.A. “.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

1. - x functioneaza in baza Autorizatiei nr. x emisa de Ministerul Justitiei si a Ordinului Ministerul Justitiei nr. x, ca o asociere fara personalitate juridica, cu un numar de doi membri asociati;

2. - *in ceea ce priveste cheltuielile efectuate*, acestea sunt inregistrate pe total asociatie, de exemplu:

A. - cheltuielile cu personalul nu sunt defalcate pe fiecare asociat;

B. - cheltuielile cu chiria;

Potrivit contractului de inchiriere si a actelor aditionale la acest contract, domnul x si doamna x, in calitate de persoane fizice, au inchiriat apartamentul situat in x, x".

De asemenea, in respectivele documente s-a mentionat faptul ca "*toate cheltuielile efectuate cu utilitatile apartamentului ce face obiectul contractului de inchiriere, sa fie suportate de catre chiras, BNP Asociati (...), respectiv:*

- cheltuieli x pentru nr. telefon x;

- cheltuielile privind intretinerea apartamentului (...);

- cheltuielile privind consumul de energie electrica;

- cheltuielile privind mentinerea apartamentului in starea in care a fost predat chirasului, de la inceputul perioadei de inchiriere, respectiv intretinerea instalatiei electrice, de apa, sanitare, gaze, precum si zugravit, vopsitorie, etc.”

C. - cheltuielile cu monitorizarea si paza cabinetului;

Potrivit contractului, anexat in copie la dosarul cauzei, partile contractului sunt x si x".

3. - *in ceea ce priveste veniturile incasate*, atat din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, cat si din Raportul de inspectie fiscala nr. x, rezulta ca biroul notarilor publici asociati conduce o singura evidenta contabila in partida simpla, iar veniturile din asociere sunt repartizate membrilor asociatiei, conform O.G. nr. 7/2001, respectiv conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vederea stabilirii impozitului pe venit.

Prin urmare, se constata ca x” a desfasurat activitatea profesionala in numele asocierii prin **folosirea in comun a fondurilor materiale, obtinerea de venituri in numele asociatiei, efectuarea cheltuielilor in numele asociatiei si intocmirea documentelor contabile**

**la nivelul asociatiei, incadrandu-se astfel in situatia expusa la pct. II.1 din Decizia nr. 10/2003.**

Se retine faptul ca la dosarul cauzei nu au fost anexate documente din care sa rezulte ca veniturile notarilor asociati au fost obtinute in nume propriu (de catre fiecare asociat) si nu in numele birourilor asociate, respectiv nu se face dovada sunt indeplinite conditiile prevazute de **pct. II.2 din Decizia nr. 10/2003.**

Prin urmare, nefiind vorba de venituri obtinute in nume propriu, nici plafonul de impozitare nu poate fi determinat pe baza veniturilor repartizate pe fiecare notar in parte, asa cum se pretinde in contestatia formulata.

Invocarea caracterului retroactiv si nelegal al prevederilor Deciziei M.F.P. nr. 10/2003 nu are nici o fundamentare juridica, intrucat aceasta decizie cu caracter normativ a fost data in aplicarea Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata. Fiind o norma juridica cu caracter interpretativ ea face corp comun cu norma juridica interpretata, in speta Legea nr. 345/2002 si, prin urmare, isi produce efectele de la data intrarii in vigoare a acestei legi.

In ceea ce priveste adresa nr. x transmisa de catre Ministerului Finantelor Publice catre Uniunea Nationala a Notarilor Publici din Romania, anexata la dosarul cauzei in sustinerea contestatiei, se retine ca acestea precizeaza ca plafonul de impozitare se refera la activitatea fiecarui notar in parte, **daca acestia raman titulari individuali de obligatii fiscale**, situatie reglementata conform pct. II.2 din Decizia nr. 10/2003, dar si de art. 14 alin. (2) din Legea nr. 36/1995 care prevede ca *“prin asociere, notarul public nu-si pierde dreptul la birou notarial individual”*.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca motivatiile petentilor cu privire la acest capat de cerere sunt neintemeiate, intrucat, atata timp cat veniturile si cheltuielile au fost inregistrate pe numele biroului notarilor publici asociati si nu pe numele fiecarui asociat, calitatea de persoana impozabila va apartine biroului notarilor publici asociati, fiind nerelevant faptul ca acesta nu are personalitate juridica.

Referitor la precizarea petentilor potrivit careia, intrucat asocierea notarilor publici nu are personalitate juridica, rezulta ca asocierea nu este subiect de drept, deci nu are nici drepturi si nici obligatii, mentionam ca atat O.G. nr. 7/2001, cat si Codul fiscal cuprind prevederi exprese cu privire la regulile privind asociatiile fara personalitate juridica, respectiv cu privire la **desemnarea asociatului care sa raspunda pentru indeplinirea obligatiilor asociatiei fata de autoritatile publice** (de exemplu: indeplinirea obligatiilor declarative - depunerea declaratiei anuale de venit pentru asociatiile fara personalitate juridica, constituite intre persoane fizice, depunerea decontului de TVA, s.a.).

Referitor la invocarea dispozitiilor din Legea nr. 36/1995, acestea nu prezinta relevanta, intrucat nu sunt de natura sa caracterizeze activitatea notarului din punct de vedere economic. Prin aceste prevederi legale, notarul este investit cu o autoritate publica, iar raspunderea pentru modul in care isi desfasoara activitatea este una individuala.

Ceea ce prezinta, insa, relevanta din punct de vedere fiscal este modul in care se formeaza veniturile si se efectueaza cheltuielile, or, sub acest aspect, inregistrarea veniturilor si cheltuielilor se poate face si in cadrul birourilor notariale asociate, pe fiecare notar sau in numele biroului. In primul caz, notarul public va fi considerat persoana impozabila, intrucat activitatea sa

economica este independenta, insa in cel de-al doilea caz, calitatea de persoana impozabila o are biroul notarial, activitatea fiecarui notar nemaifiind independenta din punct de vedere economic.

De asemenea, se constata ca, intrucat petentii nu au facut dovada faptului ca inregistrarea veniturilor si cheltuielilor s-a facut pe fiecare notar in parte, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit corect taxa pe valoarea adaugata in raport cu veniturile intregului birou de notari asociati, si, deci a fost instituita corect obligatia de plata a TVA incepand cu luna septembrie 2003 (ca luna ulterioara celei in care a fost depasit plafonul de x lei), in conformitate cu prevederile art. 9 alin. (3) si (4) din Legea nr. 345/2002.

De asemenea, nu pot fi retinute nici motivatiile contribuabililor cu privire la faptul ca organul fiscal si-a exercitat rolul cu mare intarziere, intrucat verificarea a fost efectuata in cadrul termenului general de prescriptie si in conformitate cu dispozitiile legale incidente in cauza.

Fata de cele mai sus prezentate, contestatia formulata de petenti, **cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei stabilita de AFP Sector 2 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.x, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.**

Cu privire la modalitatea de stabilire a obligatiilor de plata accesorii, dispozitiile art. 12, art. 13 si art. 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, stipuleaza:

“Art. 12. - **Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datorează dobânzi si penalități de întârziere.**”

“Art. 13. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadentei obligatiei bugetare si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

“Art. 14. - (1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobânzilor, penalităților de orice fel si a amenzilor, se sanctionează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fractiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a dobânzilor si/sau a penalităților.”

Prevederi similare se regasesc si in O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat.

Avand in vedere reglementarile legale sus-mentionate, precum si faptul ca prin contestatia formulata nu s-au depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organul fiscal a calculat accesoriile aferente TVA stabilite in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, rezulta ca obligatiile de plata accesorii in suma de x lei stabilite de AFP Sector 2 prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, sunt legal calculate si datorate.

Drept pentru care, **contestatia privind obligatiile de plata accesorii in suma de x lei, urmeaza fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.**

**2. Referitor la Deciziile nr. x , nr. x, nr. x si nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2002 si 2003:**

***Cauza supusa solutionarii este daca Deciziile nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2002 si 2003 au fost corect intocmite de organul fiscal, in conditiile in care deciziile de impunere anuala pentru anul 2002 si 2003 nr. x in baza***



*carora au fost calculate accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, au fost desfiintate de catre Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB prin Decizia nr. x.*

**In fapt**, in baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, A.F.P. Sector 2 a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, prin care a stabilit in sarcina domnului x, accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, iar in baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, prin care a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

In baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, A.F.P. Sector 2 a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002, prin care a stabilit in sarcina doamnei x, accesorii aferente impozitului pe venit in suma totala de x lei, iar in baza deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, a emis Decizia nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2003, prin care a stabilit obligatii de plata accesorii in suma totala de x lei.

De asemenea, prin Decizia nr. x, Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB, a dispus urmatoarele:

- *“desfiinteaza deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x (...)”.*

**In drept**, conform dispozitiilor art. 21, art. 108 si art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**"Art. 21. - (1) Creantele fiscale reprezinta drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal.**

(2) Din raporturile de drept prevazute la alin. (1) rezulta atat continutul, cat si quantumul creantelor fiscale, reprezentand drepturi determinate constand in:

a) *dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adaugata, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin. (4), denumite creante fiscale principale;*

b) *dreptul la perceperea dobanzilor si penalitatilor de intarziere, in conditiile legii, denumite creante fiscale accesorii.*

**"Art. 108. - (1) In sensul prezentului titlu, colectarea consta in exercitarea actiunilor care au ca scop stingerea creantelor fiscale.**

(2) **Colectarea creantelor fiscale se face in temeiul unui titlu de creanta sau al unui titlu executoriu, dupa caz.**

(3) **Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, intocmit de organele competente sau de persoanele indreptatite, potrivit legii."**

**"Art. 115. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".**

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 180 alin. (2) din Codul de procedura fiscala, republicat, care stipuleaza:

**"Decizia sau dispozitia emisă în solutionarea contestatiei este definitivă în sistemul căilor administrative de atac."**

Prin urmare, avand in vedere dispozitiile legale sus-citate si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, in conditiile in care in baza Deciziei nr. x emisa de Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB au fost desfiintate deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2003 nr. x, prin care au fost stabilite diferentele de impozit pe venit asupra carora au fost calculate accesoriile contestate, urmeaza a se aplica art. 186 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care prevede ca "*prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

Conform pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

"12.6. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, **inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente**".

Pe cale de consecinta, **urmeaza a se desfiinta Deciziile nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2002 si 2003 pentru suma de x lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit**, urmand ca AFP Sector 2 sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a petentilor.

**3. Referitor la deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x si Deciziile nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2002 si 2003:**

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a calculat corect diferentele de impozit pe venit fata de impunerea precedenta si accesoriile aferente acestor diferente stabilite in baza Raportul de inspectie fiscala nr. x, in conditiile in care petentii nu au prezentat in timpul inspectiei fiscale si nici nu au anexat la contestatia formulata documente noi care sa modifice constatarile organului de inspectie fiscala.*

**In fapt**, deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x si Deciziile nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2002 si 2003 emise pentru domnul x, precum si deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x emise pentru doamna x si au fost intocmite in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

	2002	2003	2004
<b>Venit impozabil stabilit de contribuabili</b>			
<b>Venit impozabil stabilit de organul de control</b>			
<b>DIFERENTA</b>			

	2002	2003	2004
<b>Reintregiri control, care se compun din:</b>			
1. Cheltuieli telefon			
2. Cheltuieli utilitati			
<b>3. Cheltuieli amortizare mijloace fixe</b>			
4. TVA deductibil			
5. Diminuare ven. din calc. TVA			

Din totalul cheltuielilor stabilite de organul de control ca fiind nedeductibile, petentii contesta numai cheltuielile cu amortizarea autoturismului x, inmatriculata sub nr. B-49-NOT, cheltuieli care influenteaza modul de determinare numai a **diferentelor de impozit pe venit aferente anilor 2002 si 2003**. De asemenea, petentii contesta cotele de repartizare a veniturilor impozabile pe fiecare membru al asociatiei pentru anii 2002 si 2003.

In ceea ce priveste **diferentele de impozit pe venit aferente anului 2004**, petentii contesta numai cotele de repartizare a veniturilor impozabile pe fiecare membru al asociatiei.

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 16, art. 53, art. 56 si art. 58 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit si ale pct. 2 - art. 16 din Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003:

*Ordonanta:*

“**Art. 16.** - (1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut si cheltuielile aferente deductibile. (...)

(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

(...) g) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar.(...)

(6) **Venitul net din activități independente, realizat de persoanele fizice în cadrul unor asociatii între persoane fizice, fără personalitate juridică, se calculează la nivelul asociatiei**, conform prevederilor prezentului articol, cu respectarea regulilor prevăzute la cap. IV.”

*Norme metodologice:*

“**2.** Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea art. 10 din ordonanță.

**Condițiile generale** pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

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

Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...) - **cheltuielile cu amortizarea**, în conformitate cu reglementările în vigoare (...).”

*Ordonanta:*

“**Art. 53. - (1) În aplicarea prezentei ordonante, pentru fiecare asociatie fără personalitate juridică constituită potrivit legii asociatii au obligatia să încheie contracte de asociere în formă scrisă, la începerea activității**, care să cuprindă inclusiv date referitoare la:

- a) părțile contractante;
- b) obiectul de activitate și sediul asociației;
- c) contribuția asociaților în bunuri și drepturi;
- d) cota procentuală de participare a fiecărui asociat la veniturile sau pierderile din cadrul asociației;
- e) desemnarea asociatului care să răspundă pentru îndeplinirea obligațiilor asociației față de autoritățile publice;
- f) condițiile de încetare a asocierii.

(2) Contractul de asociere se înregistrează la organul fiscal teritorial în raza căruia își are sediul asociația, **în termen de 15 zile de la data încheierii acestuia**. Organul fiscal are dreptul să refuze înregistrarea contractelor în cazul în care acestea nu cuprind date solicitate conform alin. (1). (...)”

“**Art. 56. - Venitul/pierderea anual/anuală, realizate în cadrul asociației, se distribuie asociaților proportional cu cota procentuală de participare, conform contractului de asociere**.” (...)

“**Art. 58. - (1) Prevederile art. 53-57 se aplică în cazul asocierilor dintre persoane fizice, care nu dau naștere unei persoane juridice.**”

Prevederile legale mai sus invocate au fost preluate și de dispozițiile art. 49 și art. 92 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți și **care sunt justificate cu documente**.

În conformitate cu prevederile art. 1, art. 8 - 11 și art. 18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, cu modificările ulterioare:

“**Art. 1 - Persoanele fizice și asociațiile fără personalitate juridică**, care desfășoară activități în scopul realizării de venituri și care, potrivit legii, sunt obligate să conducă evidența în partida simplă, **vor amortiza bunurile și drepturile pe care le dețin**, potrivit prezentei legi.

Prin bunurile și drepturile, prevăzute la alineatul precedent, se înțelege mijloacele fixe și activele necorporale, astfel cum sunt definite la art. 3 lit. b), respectiv la art. 7 din prezenta lege.”(...)

“**Art. 8 - Duratele normale de funcționare, precum și clasificarea mijloacelor fixe se aproba prin hotărâre a Guvernului. La determinarea lor se va ține seama de parametrii tehnico-economici stabiliți de proiectanți și de producători prin cartile sau documentațiile tehnice ale mijloacelor fixe respective, precum și de efectele uzurii morale.**”

“**Art. 9 - Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare**”.

“**Art. 10 - Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:**

a) **valoarea de intrare aferenta fiecarui mijloc fix, reevaluata în conformitate cu prevederile legale**;

b) **cheltuielile de achizitie pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros**;

c) costul de productie pentru mijloacele fixe construite sau produse de unitatea patrimoniala;

d) valoarea actuala pentru mijloacele fixe dobândite cu titlu gratuit, estimata la înscrierea lor în activ pe baza raportului întocmit de experti si cu aprobarea consiliului de administratie al agentului economic, a responsabilului cu gestiunea patrimoniului, în cazul persoanelor juridice fara scop lucrativ, sau a ordonatorului de credite bugetare, în cazul institutiilor publice;

e) valoarea de aport acceptata de parti pentru mijloacele fixe intrate în patrimoniu cu ocazia asocierii, fuziunii etc., conform statutelor sau contractelor, determinata prin expertiza.

"**Art. 11** - Amortizarea mijloacelor fixe **se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii în functiune**, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare." (...)

"**Art. 18** - Agentii economici amortizeaza mijloacele fixe potrivit prevederilor prezentei legi, utilizand unul dintre urmatoarele regimuri de amortizare:

A. Amortizarea liniara - se realizeaza prin includerea uniforma in cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proportional cu numarul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.

Amortizarea liniara se calculeaza prin aplicarea cotei anuale de amortizare la valoarea de intrare a mijloacelor fixe.(...)

C. Amortizarea accelerata - consta in includerea, in primul an de functionare, in cheltuielile de exploatare a unei amortizari de pana la 50% din valoarea de intrare a mijlocului fix respectiv.

Amortizarile anuale pentru exercitiile urmatoare sunt calculate la valoarea ramasa de amortizat, dupa regimul liniar, prin raportare la numarul de ani de utilizare ramasi".

In conformitate cu prevederile pct. 12 lit. f) si pct. 20 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, aprobate prin H.G. nr. 909/1997, modificata si completata prin H.G. nr. 568/2000:

"12. f) in cazul mijloacelor fixe cumparate, cu durata normala de utilizare expirata, precum si al celor pentru care nu exista date de identificare a duratei normale de utilizare consumate, **valoarea de intrare este data de cheltuielile de achizitie. Durata normala in care se va recupera valoarea de intrare se stabileste de o comisie tehnica**, cu aprobarea consiliului de administratie al agentului economic, a responsabilului cu gestiunea patrimoniului sau a ordonatorului de credite la institutiile publice.

In mod similar se va proceda si in cazul mijloacelor fixe cu durata normala de utilizare expirata, la care se fac cheltuieli de investitii."

"20. La punctul 20 litera C, dupa ultimul alineat se introduc trei alineate noi, cu urmatorul cuprins:

"**In cazul persoanelor fizice si al asociatiilor fara personalitate juridica**, care desfasoara activitati in scopul realizarii de venituri, **optiunea de a utiliza regimul de amortizare accelerata se comunica directiei generale a finantelor publice** si controlului financiar de stat inainte de punerea in functiune a mijloacelor fixe sau in termen de maximum o luna de la punerea in functiune a acestora, fara a mai fi necesara o aprobare prealabila.

**Nerespectarea termenului prevazut la alineatul precedent atrage deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea la nivelul regimului linear. (...)”**

Avand in vedere reglementarile legale de mai sus, rezulta ca bunurile de natura mijloacelor fixe achizitionate de persoanele fizice si asociatiile fara personalitate juridica se supun amortizarii, care se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune, prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a bunurilor respective, valoare care in cazul mijloacelor fixe procurate cu titlu oneros, reprezinta cheltuielile de achizitie. De asemenea, in cazul in care pentru mijlocul fix achizitionat nu exista date de identificare a duratei normale de utilizare consumate, durata normala in care se va recupera valoarea de intrare a acestuia se stabileste de o comisie tehnica.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- potrivit contractului de vanzare-cumparare incheiat in data de 08.07.2002, x a achizitionat, la valoarea de x lei, un autoturism x, inmatriculata sub nr. x;

- potrivit raportului de inspectie fiscala, a stabilit ca sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea autoturismului, calculata pe o perioada de 5 ani, incepand cu luna urmatoare achizitiei, dupa cum urmeaza:

- pentru anul 2002:

x;

x;

- pentru anul 2003:

x.

- urmare adresei Serviciului de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB nr. x, Serviciul inspectie fiscala persoane fizice din cadrul AFP Sector 2, prin adresa nr. x, a comunicat urmatoarele:

*“In timpul inspectiei fiscale, contribuabilul **nu a prezentat** alte documente care sa probeze faptul ca, in conformitate cu prevederile pct. 12 lit. f) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 (...), aprobate prin H.G. Nr. 909/1997, modificata si completata prin HG nr. 568/2000, a fost stabilita o noua durata normala in care se va recupera valoarea de intrare a mijlocului fix respectiv.”*

Avand in vedere ca durata normala de utilizare a unui autoturism este de 5 ani, asa cum prevede Catalogul privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, aprobat prin H.G. nr. 964/1998, iar petentii nu au depus documente din care sa rezulte ca s-a stabilit de catre o comisie tehnica de specialitate, cu aprobarea responsabilului cu gestiunea patrimoniului, o noua durata normala in care se va recupera valoarea de intrare a autoturismului x, inmatriculata sub nr. x, rezulta ca, in mod corect, organul de inspectie fiscala a calculat amortizarea mijlocului fix respectiv, pe o perioada de 5 ani, incepand cu luna urmatoare achizitiei.

In ceea ce priveste distribuirea catre asociati a venitului anual realizat în cadrul asociatiei, potrivit prevederilor art. 56 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, respectiv art. 92 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aceasta se realizeaza tinand cont de cotele procentuale de participare, stabilite potrivit **contractului de asociere**, care se inregistreaza la organul fiscal teritorial în raza căruia își are sediul asociatia, **în termen de 15 zile de la data încheierii acestuia**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca, intrucat petentii nu au respectat prevederile legale referitoare la intocmirea si inregistrarea la organul fiscal a contractului de asociere, prin Dispozitia de masuri nr. x, x a inregistrat la AFP Sector 2, sub nr. x,

Actul aditional la contractul nr. x, potrivit caruia cotele procentuale de participare a fiecarui asociat la veniturile si pierderile asociatiei sunt urmatoarele:

- 43% - doamna x;
- 57% - domnul x.

Prin urmare, in functie de aceste cote procentuale, organul fiscal a efectuat distribuirea pe fiecare asociat a veniturilor obtinute de asociatie.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele petentilor potrivit carora cotele procentuale stabilite prin actul aditional inregistrat la AFP sector 2 in data de 20.07.2006 nu pot fi aplicate retroactiv, intrucat petentii nu au respectat prevederile legale cu privire elementele obligatorii pe care trebuie sa le cuprinda un contract de asociere si nici cu privire inregistrarea contractului de asociere la organul fiscal, in termen de 15 zile de la data incheierii lui.

De asemenea, nu pot fi retinute nici motivatiile contestatarilor referitoare la faptul ca o cota de participare a unui asociat la veniturile si pierderile asociatiei poate fi determinata sau determinabila, in functie de munca efectiv depusa de fiecare notar asociat, intrucat, exista prevederi legale **exprese** cu privire la stabilirea cotelor de participare, respectiv art. 56 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit si art. 92 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipuleaza ca **este obligatorie stabilirea cotelor de participare la inceputul activitatii** si nu ulterior, in functie de incasarile din onorariile fiecarui asociat sau de clientela acestuia.

Referitor la precizarea petentilor potrivit careia, asocierea notarilor publici nu are nici drepturi si nici obligatii, mentionam ca atat O.G. nr. 7/2001, cat si Codul fiscal cuprind prevederi exprese cu privire la regulile privind asociatiile fără personalitate juridică, respectiv cu privire la **desemnarea asociatului care să răspundă pentru îndeplinirea obligatiilor asociatiei față de autoritățile publice** (de exemplu: indeplinirea obligatiilor declarative - depunerea declaratiei anuale de venit pentru asociatiile fără personalitate juridică, constituite între persoane fizice, s.a.).

Fata de cele mai sus prezentate rezulta ca AFP Sector 2 a emis corect, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, urmatoarele decizii de impunere:

- pentru domnul x:
  - deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venit fata de impunerea precedenta, astfel:
    - pentru 2002 - diferente in plus in suma de x lei;
    - pentru 2003 - diferente in plus in suma de x lei;
    - pentru 2004 - diferente in minus in suma de x lei;
- pentru doamna x:
  - deciziile de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. x, prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venit fata de impunerea precedenta, astfel:
    - pentru 2002 - diferente in minus in suma de x lei;
    - pentru 2003 - diferente in minus in suma de x lei;
    - pentru 2004 - diferente in minus in suma de x lei.

Drept pentru care, **contestatia privind diferentele de impozit pe venit fata de impunerea precedenta in suma totala de x lei stabilite in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.**

Cu privire la modalitatea de stabilire a obligatiilor de plata accesorii, dispozitiile art. 115 si art. 116 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, stipuleaza:

"**Art. 115** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, **se datorează după acest termen dobânzi si penalități de întârziere.**"

"**Art. 116** - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Avand in vedere reglementarile legale sus-mentionate, precum si faptul ca prin contestatia formulata nu s-au depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organul fiscal a calculat accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venit stabilite fata de impunerea precedenta in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, rezulta ca obligatiile de plata accesorii in suma de x lei stabilite de AFP Sector 2, in sarcina domnului x, prin Deciziile nr. x din data de 27.04.2007 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002 si 2003, **sunt legal calculate si datorate.**

Drept pentru care, **contestatia privind obligatiile de plata accesorii in suma de x lei, urmeaza fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.**

**4. Referitor la solicitarea privind compensarea diferentelor de impozit pe venit achitate in plus de catre unul dintre contestatari, cu diferentele de impozit pe venit neachitate de catre celalalt contestatar:**

*Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti - Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este organul competent care se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care solicitarile petentilor exced prevederilor titlului IX Cod procedura fiscala.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, petentii au solicitat compensarea diferentelor de impozit pe venit achitate in plus de catre unul dintre contestatari, cu diferentele de impozit pe venit neachitate de catre celalalt contestatar:

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 175 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"**Art. 175 (1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale** se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii."

De asemenea, potrivit pct. 9.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

**" În cazul în care contestatiile sunt astfel formulate încât au si alt caracter pe lângă cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de catre organul investit cu solutionarea caii administrative de atac, dupa solutionarea acesteia."**

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, precum si faptul ca prin contestatia formulata petentii au solicitat si compensarea diferentelor de impozit pe venit achitate in plus de catre unul dintre contestatari, cu diferentele de impozit pe venit neachitate de catre celalalt



contestatar, Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, intrucat nu intra in competenta sa de solutionare.

In temeiul pct 9.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, acest capat de cerere va fi transmis, Administratiei Finantelor Publice Sector 2, spre competenta solutionare.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 2 alin. (1), art. 9 alin. (3) si (4) din Legea nr. 345/2002, Decizia Ministerului Finantelor Publice nr. 10/2003, Legea nr. 36/1995, art. 21, art. 22 si art. 23 din O.G. nr. 70/1997, pct. 9.8, pct. 12.6 si 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 16, art. 53, art. 56 si art. 58 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit si ale pct. 2 - art. 16 din Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003, art. 49 si art. 92 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 1, art. 8 - 11 si art. 18 din Legea nr. 15/1994, pct. 12 lit. f) si pct. 20 din Normele metodologice, aprobate prin H.G. nr. 909/1997, modificata si completata prin H.G. nr. 568/2000, H.G. nr. 964/1998, art. 21, art. 89, art. 90, art. 108, art. 115, art. 116, art. 175, art. 180 alin. (2) si art. 186 alin. (1) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare

#### **DECIDE:**

1. Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **x** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. **x**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. **x**, prin care AFP Sector 2 a stabilit taxa pe valoarea adaugata in suma de **x lei** si accesorii aferente TVA in suma de **x lei**.

2. Desfiinteaza Deciziile nr. **x** emise pentru domnul **x** si Deciziile nr. **x** emise pentru doamna **x** referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anii 2002 si 2003, prin care s-au stabilit obligatii de plata accesorii aferente diferentelor de impozit pe venit aferente anilor 2002 si 2003 in suma de **x lei**, urmand ca AFP Sector 2 sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt fiscale a petentilor.

3. Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de domnul **x** impotriva Deciziilor de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. **x** din data de 19.04.2007, prin care s-au stabilit, pentru 2002 - diferente in plus in suma de **x lei**, pentru 2003 - diferente in plus in suma de **x lei**, pentru 2004 - diferente in minus in suma de **x lei** si impotriva Deciziilor nr. **x** din data de 27.04.2007 referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul 2002 si 2003, prin care s-au stabilit obligatiile de plata accesorii in suma de **x lei**.

4. Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de doamna **x** impotriva deciziilor de impunere anuala pentru anii 2002 - 2004 nr. **x** din data de 19.04.2007, prin care s-au stabilit pentru 2002 - diferente in minus in suma de **x lei**, pentru 2003 - diferente in minus in suma de **x lei** si pentru 2004 - diferente in minus in suma de **x lei**.

5. Declina competenta de solutionare a capatului de cerere privind compensarea diferentelor de impozit pe venit achitate in plus de catre unul dintre contestatari, cu diferentele de

impozit pe venit neachitate de catre celalalt contestatar, in favoarea Administratiei Finantelor Publice Sector 2.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.