

**DECIZIA Nr. 14 din 2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**Cabinet Avocat X**  
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. 2010

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **Cabinet Avocat X**, autorizatie de functionare nr....., cod de identificare ....., avand domiciliul fiscal in **Drobeta Tr. Severin, jud. Mehedinti** cu contestatia inregistrata sub nr. ....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr....., Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..... si Raportului de inspectie fiscala nr..... ce are ca obiect suma totala de .... lei, reprezentând:

- ..... lei, diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar;
- ..... lei, accesorii de plata aferente.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este competenta sa solutioneze cauza.

I. Prin contestatia formulata, **Cabinet Avocat X** contesta Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....., Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr....., Raportul de inspectie fiscala nr..... si masurile dispuse prin aceasta, respectiv virarea la bugetul de stat a sumei de .... lei, reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar, aferenta anului 2004 si majorari de intarziere aferente.

Contestatoarea sustine ca inspectia fiscala a stabilit, in mod nelegal un impozit pe venit suplimentar de ..... lei si obligatii accesorii de ..... lei, pentru anul

2004, in conditiile in care anul 2004 este in afara perioadei de prescriptie de 5 ani prevazut de art.91, raportat la art.23 si 131 din Codul de procedura fiscala.

De asemenea, invoca si incalcarea prevederilor art.98 Cod de procedura fiscala care prevede faptul ca inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali si ca se poate extinde doar in una dintre situatiile inscrise la alin.(3) al aceluiasi articol, insa sustine ca nu se afla in aceste situatii deoarece a achitat anual impozitele si au fost depuse la timp declaratiile.

Mentioneaza, in primul rand, ca inspectia a extins controlul nelegal peste termenul de 3 ani, iar in al doilea rand ca a depasit si termenul de prescriptie de 5 ani in urma, analizand si anul 2004.

Contestatorul sustine ca s-au incalcat prevederile art.7 din Codul de procedura fiscala, respectiv rolul activ, in sensul ca organul fiscal nu a indrumat si corectat activitatea acestuia, stand in pasivitate 7 ani, ceea ce a condus la sumele exorbitante pretinse a fi datorate la bugetul statului.

Precizeaza ca in declaratia data organelor de inspectie fiscala a aratat ca nu este de acord cu unele constatari stabilite prin raport, dar este de acord sa plateasca impozitul stabilit de organul de control pentru ca intelege nevoia statului de a alimenta bugetul, si nu stie la ce declaratie " fara obiectiuni" se face trimitere.

In concluzie solicita aplicarea art.24 din Codul de procedura fiscala, in sensul ca doreste „*stingerea prin prescriptie a creantelor fiscale si anulara actelor fiscale contestate*“, iar pe fond mentioneaza ca toate cheltuielile retinute de inspectie ca fiind nedeductibile au fost facute in legatura cu exercitarea profesiei de avocat, intemeindu-si actiunea pe dispozitiile art.205 si urmatoarele din Codul de procedura fiscala, ale Legii Conteciosului Administrativ nr.554/2004, prevederilor codului fiscal, ale codului de procedura fiscala si ale codului de procedura civila.

Prin adresa nr....., contribuabilul raspunde la adresa DGFP Mehedinti, revenind la motivele invocate in contestatie cu privire la prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale si pe fond sustine la modul general ca toate cheltuielile retinute de inspectie ca fiind nedeductibile au fost facute in legatura cu nevoile profesiei de avocat si in interesul biroului avocatial, enumerand cheltuielile cu lentilele de ochelari, arma de autoaparare (pistol cu gaze) si materialele de constructie pentru birou.

**II.** Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei un impozit pe venitul net anual suplimentar in suma de ..... lei, aferent anului 2004 si au calculat accesorii aferente in suma de ..... lei.

Din controlul efectuat pe baza documentelor puse la dispozitia organelor de control pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2008 ( perioada prevazuta in

avizul de inspectie fiscala in vederea efectuării inspectiei fiscale), a rezultat ca societatea a inregistrat, in mod eronat in anul 2004, ca fiind deductibile cheltuielile efectuate cu obiecte de imbracaminte constand in confectii dama si copii in suma de ..... lei, cheltuielile cu materiale de constructii pentru care contribuabilul nu face justificarea ca le-a folosit in cadrul activitatii desfasurate in suma de .... lei, cheltuielile cu plata impozitului pe venit in suma de .... lei si cheltuielile pentru uzul personal, in suma de .... lei conform anexei nr.1, contribuabilul incalcand astfel prevederile art.49, alin.7, lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor mentionate inspectia fiscala a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net anual, aferenta anului 2004 in suma de .... lei la care au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de ..... lei.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala se retin urmatoarele:

***Cu privire la Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. ....***, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ...., contestata de contribuabil, s-a retinut ca pe perioada 01.01.2005 - 31.12.2007 pentru impozitul pe venit, contestatoarea nu are obligatii fiscale de plata la bugetul general consolidat.

**In drept**, potrivit art. 85, alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala:

**Alin.(1) „Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:**

**a) prin declaratie fiscala, in conditiile art.82 alin.(2) si art.86 alin.(4);**

**b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri”.**

Art. 109 alin.(2) din acelasi act normativ precizeaza: ***„ La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale. In cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.***

In acceptiunea Codului de procedura fiscala, aprobat prin O.G. nr. 92/2003 la art. 110 alin.(3) se precizeaza:

**(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 ”.**

Totodata, potrivit art. 205, alin. (2) si (4) din acelasi act normativ, este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, putând ***fi contestate si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributii sau alte sume datorate bugetului general consolidat al statului.***

Art. 206, alin.(1), lit. b), c) si d) din acelasi act normativ prevede ca, contestatia se formuleaza în scris si cuprinde în mod obligatoriu: **obiectul contestatiei, motivele de fapt si de drept si dovezile pe care se întemeiaza**, iar conform alin.(2): **"Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal"**.

Din coroborarea textelor de lege susmentionate se retine ca lezarea interesului legitim trebuie demonstrat prin formularea unei contestatii care trebuie sa cuprinda neaparat **obiect**, motive de fapt si de drept precum si dovezile pe care se întemeiaza aceasta.

**Asa fiind, din situatia de fapt si de drept mai sus prezentata se retine ca societatea contestatoare se afla în situatia de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligatii la bugetul consolidat al statului în raport de dispozitiile art.205, alin.(2) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat si deci nu a fost lezata în vreun drept al sau.**

Drept urmare, în speta sunt operabile si art.217, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza ca: **„Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se mai proceda la analiza pe fond a contestatiei”**.

Totodata raportat la dispozitiile pct. 9.3. din Instructiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 care nominalizeaza printre **exceptiile de procedura în solutionarea contestatiilor „lipsa unui interes legitim”** coroborate cu dispozitiile pct.13, lit.d) din acelasi act normativ care precizeaza: **„Contestatia poate fi respinsa ca: d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul legitim**, organele de solutionare a contestatiei vor proceda la respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de **Cabinet Avocat X**, impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ....

In ceea ce priveste motivatia eronata a contestatoarei ca inspectia fiscala a vizat perioada 2005 – 2008, asa cum se arata in Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr..... precizam ca, inspectia fiscala a fost efectuata in baza avizului de inspectie fiscala nr....., amanata in baza cererii inregistrata de domnul Ilinca Gheorghe la D.G.F.P.Mehedinti sub nr..... si reluata prin comunicarea nr..... in luna ianuarie 2010, avand ca obiective verificarea modului de organizare si conducere a evidentei fiscale si contabile respectiv verificarea ansambului declaratiilor fiscale si/sau operatiunilor relevante pentru : „a) impozitul pe venitul anual pe perioada 01.01.2004 – 31.12.2008 [...]”.

In Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr....., se stabileste perioada in care baza de impunere nu se modifica si nu sunt stabilite obligatii

suplimentare la bugetul general consolidat al statului, respectiv 01.01.2005 – 31.12.2007 si nu perioada avuta in vedere pentru efectuarea inspectiei fiscale, cum eronat a interpretat contestatorul in contestatie.

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca la data de 09.02.2010 era prescris dreptul organului de impunere de a stabili in sarcina petentei diferente de impozit in plus pentru anul 2004, in conditiile in care potrivit prevederilor legale aplicabile pentru perioada impusa, dreptul organului fiscal de a stabili diferente de impozite se prescrie in termen de cinci ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva, iar daca debitul in suma de ..... lei, reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar si accesoriile de plata aferente in suma de ..... lei sunt datorate de catre **Cabinet Avocat X** bugetului general consolidat al statului.*

**Cu privire la la exceptia de fond privind dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2004, an considerat de contestatoare in afara perioadei de prescriptie de 5 ani** s-a retinut ca urmare depunerii de catre contribuabil a Declaratiei de venit global pe anul 2004, inregistrata sub nr....., Administratia Finantelor Publice a Municipiului Drobeta Tr.Severin a emis sub nr. ...., Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate in Romania de persoane fizice pe anul 2004.

**În drept**, cauza isi gaseste solutionarea în prevederile art.23, alin.(1) si (2) respectiv art.91, alin.(1) si (2) din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

**Art.23 Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale**

**(1) “Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza”.**

**(2) “Potrivit alin.(1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata”.**

**Art.91, alin.(1) “Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel”;**

**(2) “Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin.(1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala potrivit art.23, daca legea nu dispune altfel “.**

Potrivit art. 83, alin.(1) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: **„Contribuabilii care realizeaza, individual sau intr-o forma de asociere, venituri din activitati independente, venituri din cedarea folosintei bunurilor, venituri din activitati agricole determinate in sistem real au obligatia de a depune o declaratie privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului ”.**

Cu privire la data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale, se constata ca acesta este in stransa legatura cu momentul in care s-a nascut creanta fiscala, respectiv cu momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

Avand in vedere prevederile legale mai sus citate rezulta ca argumentele contestatorului cu privire la efectul implinirii termenului de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale nu sunt intemeiate, baza de impunere fiind stabilita in anul urmator celui de realizare, prin declararea veniturilor de catre persoane fizice conform declaratiei de venit global depusa la organul fiscal sub nr....., iar termenul de prescriptie al dreptului Activitatii de Inspectie Fiscale - Persoane fizice – de a stabili in sarcina Cab. Av. X impozit pe venit suplimentar incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala, respectiv din data de 01.01.2006, astfel ca va fi respinsa exceptia de fond ridicata de catre acesta.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca organul fiscal a emis in mod corect si in conformitate cu prevederile legale Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr....., pentru anul 2004, prin care a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in suma de ..... lei si a calculat obligatii fiscale accesorii in suma de ..... lei.

In ceea ce priveste mentiunea facuta de contestator ca inspectia fiscala a procedat la incalcarea alin. (2) si (3) ale art.98 din Codul de procedura fiscala si a procedat la extinderea inspectiei fiscala asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani, pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, precizam ca in urma analizei dosarului fiscal s-a constatat ca in anul 2004 contribuabilul a declarat un venit brut in suma de ..... lei, in anul 2005 un venit brut in suma de .... lei, in anul 2006 un venit brut in suma de ..... lei, in anul 2007 un venit brut in suma de ... lei, iar incepand cu data de 01.03.2008 acesta isi inceteaza activitatea.

Prin urmare organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.98, alin.(3), lit.a) din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata care precizeaza: „La celelalte categorii de contribuabili inspectia fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspectia fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

**a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat [...]**”, a procedat in mod corect la extinderea inspectiei fiscale pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligații fiscale astfel ca urmeaza a se respinge motivatia invocata de catre contestator.

***Cu privire la modalitatea de stabilire a diferentei de impozit pe venitul net anual, stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala pentru anul 2004, in suma de .... lei, precum si obligatii fiscale accesorii de plata aferente in suma de .... lei***, prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor detaliate de inspectia fiscala in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, trebuie subliniat faptul ca domnul Avocat ..... nu a prezentat niciun argument care sa combata constatarile organului de control, motivatiile sale vizand numai aspecte privind prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii de plata in sarcina sa, iar simpla afirmatie referitoare la faptul ca: „ cheltuielile retinute de inspectie ca nedeductibile au fost facute in legatura cu exercitarea profesiei de avocat, avocat care se imbraca, mananca etc. ” nu prezinta relevanta in sustinerea cauzei, motiv pentru care Biroul Solutionare Contestatii a solicitat contestatorului prin adresa nr..... sa motiveze in fapt si in drept contestatia cu privire la cheltuielile retinute de inspectia fiscala ca fiind nedeductibile si care au condus la stabilirea de diferente suplimentare.

**In drept**, art. 206, alin.(1) lit.c) si d) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**“Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]**

**c) motivele de fapt si de drept,**

**d) dovezile pe care se intemeiaza”**,

si pct. 2.4 si 2.5. din Instructiunile din 27 septembrie pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/2005, emis de presedintele Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, conform caruia:

**2.4 ” Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”;**

**2.5 ” In exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prezentarea, in termen de cinci zile de la data comunicarii acesteia, a motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata ”.**

In speta, sunt incidente si prevederile pct.12.1, lit.b). din Instructiunile din 27 septembrie 2005, aprobate prin Ordinul 519/2005 care precizeaza:

**“ Contestatia poate fi respinsa ca:**

**b). nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii”.**

Prin adresa fara numar, inregistrata la D.G.F.P.Mehedinti sub nr..... domnul Avocat ..... raspunde solicitarilor Biroului Solutionare Contestatii in sensul ca argumenteaza efectuarea cheltuielilor ca fiind necesare in vederea desfasurarii activitatii de avocat, activitate generatoare de venituri impozabile

precizand ca materialele de constructii au fost procurate in scopul edificarii unei constructii, abandonata datorita conditiilor de criza, iar arma de autoaparare i-a fost necesara deoarece are de aparat secretele profesionale si interesele justitiabililor.

Prin urmare in baza celor invocate, a anexei la Raportul de inspectie fiscala in care se detaliaza cheltuielile care nu au nicio legatura cu activitatea desfasurata ( confectionii pentru dama si copii, materiale constructii, cheltuielile cu impozitul pe venit, articole sportive etc ) si avand in vedere faptul ca societatea contestatoare nu aduce argumente referitoare la sumele contestate prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala, din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata de catre acestea, urmeaza a se respinge contestatia ca nemotivata pentru suma totala de ..... lei, reprezentand impozit pe venit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala.

*Referitor la accesoriile in suma de ..... lei, aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar, se retine ca stabilirea acestora in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar in ceea ce priveste debitul de natura impozitului pe venit in suma de ..... lei, contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata, se va respinge ca nemotivata si pentru suma totala de .... lei, cu titlu de accesorii, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem".*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 23, alin.(1), art. 85 alin.(1), art.91 alin.(1) si (2) art.98 alin.(2) si (3), art.109 alin.(2), art.110 alin.(3), art.205 alin.(2) si (4), art.206 alin.(1), lit.b), c), d), art.217 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art.83 alin.(1) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.2.4, 2.5, 12.1, lit.b), pct.93 din Instructiunile din 27 septembrie pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se:

## D E C I D E :

1. Respingerea exceptiei de fond privind prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale pentru anul 2004;

2. Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de **Cabinet Avocat X**, din Drobeta.Tr.Severin, impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. ....;

3. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata **Cabinet Avocat X**, din Drobeta.Tr.Severin, pentru suma contestata de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei, impozit pe venit stabilit suplimentar;
- .... lei, majorari de intarziere aferente.

stabilita suplimentar prin Decizia de impunere nr....., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ....;