

DECIZIA nr. 45 / 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de doamnele
X1 si X2,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata cu adresa nr. de catre Administratia Finantelor Publice sector 4 - Serviciul de Insectie Fiscala Persoane Fizice, cu privire la contestatia formulata de doamna X1 - notar public, cu domiciliul in Bucuresti, si de doamna X2 - notar public, cu domiciliul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. , il constituie urmatoarele decizii de impunere:

1) Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. , prin care s-a stabilit in sarcina **BNP-”X1 & X2”** o diferenta de TVA de plata in suma de Y1 lei, majorari de intarziere in suma de Y2 lei.

2) Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anii 2002, 2003, 2004, 2005 nr. , prin care s-au stabilit in sarcina doamnei notar public X2, diferente de impozit pe venitul anual fata de impunerea precedenta si accesorii aferente, astfel:

- pentru anul 2002, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **P1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **P2** lei;
- pentru anul 2003, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **Q1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **Q2** lei;
- pentru anul 2004, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in minus in suma de **R** lei;
- pentru anul 2005, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **S1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **S2** lei.

3) Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anii 2002, 2003, 2004, 2005 nr. , prin care s-au stabilit in sarcina doamnei notar public X1, diferente de impozit pe venitul anual fata de impunerea precedenta si accesorii aferente, astfel:

- pentru anul 2002, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **T1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **T2** lei;
- pentru anul 2003, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **U1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **U2** lei;

- pentru anul 2004, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in minus in suma de **W** lei;

- pentru anul 2005, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **Z1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **Z2** lei.

Deciziile de impunere contestate au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. _____, prin care a fost verificata activitatea **BNP-"X1 & X2"** pentru perioada 01.01.2002-31.12.2005.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 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 doamnele **X1** si **X2**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. _____ si a Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. _____, nr. _____, nr. _____, BNPA-"X1&X2" solicita suspendarea solutionarii contestatiei pana la ramanerea definitiva si irevocabila a actiunii in anulare, ca nelegala, a Deciziei nr.10/2003 a Comisiei Fiscale Centrale, care face obiectul dosarului nr. _____ aflat pe rolul Curtii de Apel, Sectia a-VIII-a Contencios Administrativ si Fiscal cu termen de judecata 26 februarie 2008.

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele argumente:

1) Cu privire la Raportul de inspectie fiscala nr. _____ :

- prin cererea nr. _____ a fost solicitata suspendarea inspectiei fiscale pana la solutionarea actiunii in anularea Deciziei nr.10/2003, care a fost aprobata de Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice sector 4 prin adresa comunicata catre X2 sub nr. _____, referatul nr. _____ nefiind comunicat;

- in urma recomandarii Inaltei Curti de Casatie si Justitie- Sectia Contencios Administrativ, prin decizia nr. _____ a formulat plangere administrativa prealabila la MEF prin care a solicitat revocarea Deciziei nr.10/2003 a Comisiei Fiscale Centrale;

- avizul de inspectie fiscala nr. _____ este adresat numai contribuabilei X2 nu si contribuabilei X1 sau BNPA X1&X2;

- nu s-a inmanat contribuabilei X2 referatul nr. _____ privind aprobarea suspendarii inspectiei fiscale, pentru a cunoaste exact motivele suspendarii;

- nu s-a comunicat motivul reluarii inspectiei fiscale, asa cum prevede OPANAF nr. 708/2006;

- organul fiscal nu a solicitat, inaintea reluarii inspectiei fiscale, informatii privind stadiul actiunii in anularea Deciziei nr.10/2003;

- masura suspendarii inspectiei fiscale trebuie mentinuta pana la pronuntarea definitiva si irevocabila a instantei de judecata pe fondul cauzei, respectiv anularea Deciziei nr.10/2003.

Petenta mentioneaza ca au fost incalcate prevederile art.101 si urm. din OG nr.92/2003 privind: obligativitatea comunicarii, avizul de inspectie fiscala, suspendarea inspectiei fiscale, adresa privind discutia finala fiind adresate numai contribuabilei X2;

obligativitatea anexarii referatului cu propunerea de suspendare a inspectiei fiscale; obligativitatea solicitarii delegarii de competenta, conform art.99 din OG nr.92/2003, din partea organului fiscal sector 6 pentru contribuabila X1, inaintea inceperii inspectiei fiscale.

De asemenea, contestatara considera ca Raportul de inspectie fiscala este nelegal si nul intrucat nu este stampilat; nereal si nelegal, in ceea ce priveste domiciliul stabil al titularului si codul CAEN. Intregul RIF se refera la BNP-"X1&X2", desi singurele persoane impozabile platitoare de impozit pe venit conform OG nr.7/2001 si Legii nr.571/2003 sunt notarii publici X1 si X2.

2) Cu privire la Decizia de impunere nr. privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala:

- intreaga legislatie fiscala romana pe perioada supusa controlului (2002-2005) este caracterizata prin aplicarea principiului impunerii individuale, contribuabil fiind persoana fizica, iar din punct de vedere al TVA legislatia fiscala se refera la persoana care desfasoara o activitate;

- notarii publici au fost dintotdeauna persoane impozabile platitoare de impozit pe venit (OG nr.7/2001; Legea nr.571/2003), conform Legii nr.36/1995 acestia fiind persoane fizice de autoritate publica numiti prin ordinul ministrului justitiei, au sigiliul propriu, iar raspunderea civila, penala sau disciplinara este personala;

- activitatea notariala nu este activitate economica, act sau fapt de comert, nefiind prevazuta de Codul Comercial, iar societatea civila de notari asociati nu este persoana impozabila, neavand stampila a biroului si neexistand vreo activitate economica defasurata in numele acestuia;

- biroul notarilor asociati are numai activitati administrative si contabile, fara a intrumenta acte notariale, iar atribuirea codului fiscal este o norma de procedura fiscala pentru a simplifica evidenta organului fiscal;

- potrivit HG nr.598/2002, BNPA X1 & X2 nefiind persoana impozabila s-a inregistrat ca platitor de TVA in noiembrie 2005, cand notarul public X2 a depasit plafonul de scutire de TVA si ambii notari au hotarat sa se inregistreze ca platitori de TVA, pentru a nu crea o concurenta intre ei;

- in ceea ce priveste Decizia nr.10/2003 a CCF, aceasta este act administrativ cu caracter normativ inferior Legii nr.345/2002, pe care nu o poate incalca si careia nu-i poate adauga, iar aplicarea acesteia nu se poate face retroactiv asupra anilor 2002 si 2003;

- prin aceasta decizie se incalca principiul impunerii individuale, care sta la baza legislatiei fiscale si se inventeaza solutii pe considerente contabile si administrative si nu pe considerente fiscale;

- prin Legea nr.163/2005 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 este definita, din punct de vedere al TVA, asocierea, aceasta fiind persoana impozabila separat, pentru activitati economice defasurate de asociati, ori prin decizia de impunere nr.

nu s-au stabilit veniturile din activitati economice realizate de asociatia de notari publici separat de veniturile fiecarui asociat;

- pentru anii 2004 si 2005, organele de control au calculat TVA colectat aferent onorariilor incasate, fara a calcula TVA deductibil aferent bunurilor achizitionate, urmand ca numai diferenta sa fie retinuta in decizia de impunere;

- majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate fara a exista vreo culpa sau o prevedere expresa care sa fi fost incalcata privind aplicarea Legii nr.345/2002; dispozitiile OG nr.61/2002 sunt in vigoare de 01.01.2003, deci nu se pot aplica pentru 2002.

Fata de cele expuse, contestatara solicita desfiintarea deciziei de impunere, exonerarea de la plata TVA si a majorarilor de intarziere pentru perioada 16.10.2003-04.11.2005, invocand adresele MFP nr.264565/26.06.2002 si DGFP nr.29403/14.10.2002.

3) Cu privire la Decizia de impunere nr. _____ si nr. _____ privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala:

a) pentru anul 2002:

- cota de 5% din taxa de timbru incasata si virata de notar conform Legii nr.662/2002 care completeaza OG nr.7/2001 se aplica la deducere pe intregul an 2002, de la data la care se aplica aceasta ordonanta;

- nu s-a acordat pe cheltuieli amortizarea in suma de _____ lei pentru mobilier in suma de _____ lei.

b) pentru anul 2003 nu s-a acceptat drept cheltuiala deductibila suma de _____ lei privind achizitionarea si intretinerea plantelor, acestea creind un climat sanatos pentru angajati si clienti si reprezinta cheltuieli aferente realizarii veniturilor.

Petenta nu intelege pe ce temei legal s-au aplicat accesoriile, la inspectiile fiscale derulate in anul 2006 la alti contribuabili nefiind aplicate, iar din anul 2006 pana in anul 2007 nu exista o prevedere noua privind accesoriile. OMEF nr.149/2007 nu poate fi avut in vedere la calculul accesoriilor.

De asemenea, petenta mentioneaza ca deciziile contestate nu indeplinesc cerintele de forma si continut prevazute de OMEF nr.1046/27.08.2007.

In concluzie, petenta solicita in principal suspendarea solutionarii contestatiei pana la ramanerea definitiva si irevocabila a actiunii ce face obiectul dosarului nr. _____, admiterea contestatiei si anulara Raportului de inspectie fiscala si a deciziilor de impunere.

II. Prin:

1) Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. _____, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice au stabilit in sarcina **BNP-"X1 & X2"**, in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. _____, o diferenta de TVA de plata in suma de Y1 lei si majorari de intarziere aferente in suma de Y2 lei.

2) Decizia de impunere nr. _____ privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anii 2002, 2003, 2004, 2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice au stabilit in sarcina doamnei notar public X1, in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. _____, diferente de impozit pe venitul anual fata de impunerea precedenta si accesorii aferente, astfel:

- pentru anul 2002, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **T1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **T2** lei;

- pentru anul 2003, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **U1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **U2** lei;
- pentru anul 2004, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in minus in suma de **W** lei;
- pentru anul 2005, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **Z1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **Z2** lei.

3) Decizia de impunere nr. _____ privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anii 2002, 2003, 2004, 2005, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice au stabilit in sarcina doamnei notar public X2, in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. _____, diferente de impozit pe venitul anual fata de impunerea precedenta si accesorii aferente, astfel:

- pentru anul 2002, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **P1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **P2** lei;
- pentru anul 2003, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **Q1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **Q2** lei;
- pentru anul 2004, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in minus in suma de **R** lei;
- pentru anul 2005, o diferenta de impozit pe venitul anual stabilit in plus in suma de **S1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **S2** lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul contestatiei, constatările organelor de inspectie fiscala, precum si actele normative in vigoare pe perioada impunerii, se retin urmatoarele:

BNPA "**X1 & X2**", prin reprezentant legal - notar public titular X2, are sediul in str. _____, Bucuresti.

In baza certificatului nr. _____ se aproba infiintarea **Biroului Notarilor Publici Asociati "X1 & X2"**, prin asocierea notarilor publici X1 si X2.

BNPA "**X1 & X2**" detine certificatul de inregistrare fiscala RO _____, fiind inregistrat in scopuri de TVA la data de **01.11.2005**.

- Prin raportul de inspectie fiscala nr. _____ ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, Administratia Finantelor Publice sector 4 a verificat BNPA "**X1 & X2**" pentru perioada 01.01.2002 – 31.12.2005, in privinta modului de calcul si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat, conform OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si OMFP nr.1040/2004 privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003.

3.1. Cu privire la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _____ si la Deciziile de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. _____ si nr. _____ pentru anii 2003, 2004 si 2005.

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea cauzei, in conditiile in care la dosarul contestatiei se afla certificatul emis de Curtea de Apel Bucuresti privind dosarul nr. , avand termen de judecata data de 26.02.2007, iar petentele solicita suspendarea solutionarii contestatiei pana la solutionarea definitiva si irevocabila a actiunii ce formeaza obiectul dosarului nr. .

In fapt, pe rolul Curtii de Apel Bucuresti - Sectia a VIII a Contencios Administrativ Fiscal s-a aflat dosarul nr. privind actiunea formulata de X2 impotriva Ministerului Finantelor Publice, avand ca formeaza obiectul obiect anulara Deciziei nr.10/08.12.2003 a MFP, fapt certificat prin certificatul de grefa emis de Curtea de Apel Bucuresti in data de 17.11.2006.

In prezent, pe rolul de Curtii de Apel Bucuresti - Sectia a VIII a Contencios Administrativ Fiscal se afla dosarul nr. privind actiunea formulata de X2 impotriva Ministerului Economiei si Finantelor, avand ca obiect anulara Deciziei nr.10/08.12.2003 a MFP, cu termen de judecata la data de 26.02.2007, asa cum reiese din certificatul de grefa emis in data de 12.12.2007.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. a fost verificata TVA la BNPA "X1 & X2", in baza prevederilor OG nr.82/1998 privind inregistrarea fiscala a platitorilor de impozite si taxe, cu modificarile si completarile ulterioare, ale Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si ale normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.598/2002 si ale Deciziei MFP nr.10/2003 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitară a prevederilor unor articole din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, fiind stabilita TVA de plata pentru perioada 16.10.2003-31.12.2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca plafonul de scutire a fost depasit la data de 30.09.2003, iar BNPA "X1 & X2" a fost inregistrata in scopuri de TVA la data de 01.11.2005.

In drept, referitor la suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativă, art.214 alin.(1) litera b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivată, solutionarea cauzei atunci când:

(...)

b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta sau inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecări.

(2) Organul de solutionare competent poate suspenda procedura, la cerere, dacă sunt motive întemeiate. La aprobarea suspendării, organul de solutionare competent va stabili si termenul până la care se suspendă procedura. Suspendarea poate fi solicitată o singură dată."

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare constatate prin raportul de inspectie fiscala nr. de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4, care au stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr. , nr. si nr. si actiunea aflata pe rolul instantei de judecata exista o stransa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei pe cale administrativa.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca, in urma inspectiei fiscale s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata, respectiv taxa pe valoarea adaugata de plata, ca urmare a aplicarii si prevederilor Deciziei nr.10/2003 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitară a prevederilor unor articole din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, emisa de Ministerului Finantelor Publice.

Totodata, in urma inspectiei fiscale au fost stabilite diferente de impozit pe venitul anual de regularizat pentru anii 2003, 2004 si 2005, urmare diferentelor de venit net anual stabilite de organele de inspectie fiscala, determinate si ca urmare a influentei TVA asupra recalcularii veniturului anual impozabil.

Impotriva Deciziei nr.10/2003 a fost formulata actiune in anulare ce face in prezent obiectul dosarului nr. _____, aflat pe rolul de Curtii de Apel Bucuresti - Sectia a-VIII-a Contencios Administrativ Fiscal formulata de X2 impotriva Ministerului Economiei si Finantelor, cu termen de judecata data de 26.02.2007, asa cum rezulta din certificatul de grefa din data de 12.12.2007.

Ca urmare, organele administrative nu se pot pronunta pe fondul cauzei pana la solutionarea definitiva si irevocabila a actiunii ce face obiectul dosarului nr. _____ privind anularea Deciziei nr.10/2003 emisa de Ministerul Finantelor Publice, in aplicarea Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive si irevocabile de catre instanta de judecata, D.G.F.P.-M.B. prin Serviciul de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei in ceea ce priveste TVA si accesoriile aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. _____ si in ceea ce priveste impozitul pe venit pe anii 2003, 2004, 2005 stabilit prin Deciziile de impunere nr. _____ si nr. _____, procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu dispozitiile art.214 alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală al României, republicata, care stipuleaza: "*Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...)*".

Referitor la reluarea procedurii administrative pct.10.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, precizeaza:

*" 10.5. Organul de solutionare competent va relua procedura administrativă, în conditiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, **numai după încetarea definitivă si irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea.** Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Solutia dată de organele de cercetare si urmărire penală trebuie însoțită de rezolutia motivată, atunci când suspendarea a fost pronuntată până la rezolvarea cauzei penale."*

3.2. Cu privire la Deciziile de impunere nr. _____ si nr. _____ privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala, cauza supusa solutionarii este daca in raport cu prevederile legale, organul de impunere a stabilit corect in sarcina contribuabilelor X1 si X2 diferentele de impozit pe venit si majorarile de intarziere pentru anul 2002, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au clarificat complet situatia

fiscala, respectiv nu au acordat dreptul de deducere a amortizarii lunare aferente mijloacelor fixe.

In fapt, deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pe anul 2002 nr. si nr. au fost emise urmare constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. , acesta fiind intocmit pe baza datelor din evidenta contabila si a documentelor care au stat la baza inregistrarilor, din care au rezultat urmatoarele:

	DECLARATIE SPECIALA PE ANUL 2002	SITUATIE REZULTATA DIN CONTROL
VENIT BRUT	LEI	LEI
CHELTUIELI DEDUCTIBILE	LEI	LEI
VENIT NET	LEI	LEI

Stabilirea diferentelor de venit net a avut la baza, diminuarea venitului brut cu sume inregistrate eronat in evidenta la incasari si neadmiterea la deducere a cheltuielilor reprezentand: cheltuieli cu achizitionarea mobilierului aferent sediului dedusa integral, sume deduse de pe documente emise pe numele persoanei fizice, cheltuieli de protocol peste limita legala si cota de 5% din taxa de timbru incasata si virata, dedusa pe intregul an 2002.

Din totalul cheltuielilor nedeductibile, petenta contesta neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu amortizarea mobilierului pentru anul 2002 si a cotei 5% din taxa de timbru incasata si virata pe anul 2002.

Asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei si din constatările organelor de inspectie fiscala, in anul 2002 BNPA a achizitionat mobilier aferent biroului notarial in suma de lei, suma inregistrata integral in evidenta contabila in acest an.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a procedat la diminuarea cheltuielilor deductibile pentru anul 2002, ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a acestor cheltuieli, invocandu-se nerespectarea prevederilor Legii nr.15/1994 privind amortizarea mijloacelor fixe, republicata, fara a acorda dreptul de deducere a amortizarii lunare aferente mijlocului fix.

Referitor la neacordarea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu amortizarea mobilierului, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se precizeaza urmatoarele:

“(...) in ceea ce priveste amortizarea mobilierului pe anul 2002, din eroare, organul fiscal a omis deducerea amortizarii aferente. (...)”

Ca urmare a diferentelor de venit anual stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr. au fost emise deciziile de impunere nr. si nr. , prin care organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice sector 4 au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual impozabil si majorari de intarziere, astfel:

- Decizia de impunere nr. privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anul 2002 s-a stabilit in sarcina doamnei

notar public X1, o diferenta de impozit pe venitul anual in plus fata de impunerea precedenta pe anul 2002 in suma de **T1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **T2** lei;

- Decizia de impunere nr. privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anul 2002 s-a stabilit in sarcina doamnei notar public X2, o diferenta de impozit pe venitul anual in plus fata de impunerea precedenta pe anul 2002 in suma de **P1** lei, precum si accesorii aferente in suma de **P2** lei.

In drept, referitor la **cheltuielile deductibile din venitul brut**, la punctul 2 din Normele metodologice pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr.1066/1999, unde se fac precizari pentru aplicarea art.16 din O.G. nr.73/1999, **aplicabile pana la 31.12.2002**, se stipuleaza:

“Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili.

Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate in interesul direct al activitatii;
b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa 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;

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate rezulta ca sunt deductibile cheltuielile efectuate de un contribuabil, numai in masura in care ele sunt efectuate in scopul obtinerii de venituri si nu se incadreaza in categoria cheltuielilor nedeductibile stabilite prin lege.

Ca urmare, sunt precizate in mod expres cheltuielile deductibile care pot fi deduse, nefiind permisa extinderea lor prin analogie.

Se retine ca prima conditie generala pe care trebuie sa o indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este aceea ca aceste cheltuieli *“sa fie efectuate in interesul direct al activitatii “* si nu in interes personal.

In ceea ce priveste cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe, conform actelor normative anterior mentionate, acestea sunt deductibile in limitele stabilite de **reglementările în vigoare**.

Astfel, in conformitate cu prevederile art. 1, art. 3, art. 11 si art. 18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile ulterioare:

"Art. 1 - (...) **Persoanele fizice si asociatiile fara personalitate juridica**, care desfasoara activitati în scopul realizarii de venituri si care, potrivit legii, sunt obligate sa conduca evidenta în partida simpla, **vor amortiza bunurile si drepturile pe care le detin**, potrivit prezentei legi.

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

"**Art. 3** - Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:

a) terenurile, inclusiv investitiile pentru amenajarea acestora;

b) **mijloacele fixe**.

Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizeaza ca atare si îndeplineste cumulativ urmatoarele **conditii**:

a) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilita prin hotarâre a Guvernului. Aceasta valoare poate fi actualizata anual, în functie de indicele de inflatie;

b) are o durata normala de utilizare mai mare de un an. "

"**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.

(...)

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

Fata de prevederile legale anterior mentionate se retine obligatia si a persoanelor fizice de a amortiza bunurile si drepturile pe care le detin, potrivit acestor reglementari.

Din constatările prezentate în raportul de inspectie fiscala, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei prin prisma textelor de lege invocate mai sus si din sustinerile petentei rezulta ca, organele de inspectie fiscala nu au considerat deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu amortizarea mobilierului, desi potrivit dispozitiilor legale de mai sus acestea sunt deductibile în limita sumelor calculate si inregistrate lunar în evidenta contabila, începând cu luna urmatoare punerii în functiune, pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, conform duratelor normale de functionare.

Cu privire la regulile privind inspectia fiscala, potrivit art.105 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prin care se precizeaza ca "**inspectia fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere**" si Normei metodologice pentru aplicarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin HG nr.1050/2004:

"102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de probă si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.

102.2. *Când este necesar, organul de inspectie fiscală va anexa la actul de inspectie fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspectiei.(...).*”

Fata de prevederile legale sus invocate se retine ca, inspectia fiscala are obligatia examinarii tuturor documentelor justificative si a evidentelor financiar-contabile si fiscale si a tuturor raporturilor juridice relevante pentru impunere, in vederea stabilirii corecte a bazei de impunere.

De asemenea, potrivit art. 7 alin. (2) din actul normativ sus-mentionat organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru **determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilei** si in acest scop sa-si **exercite rolul sau activ**, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

Avand in vedere faptul ca organele de inspectie nu au acordat dreptul la deducere a cheltuielilor cu amortizarea mobilierului pe anul 2002 si propune admiterea contestatiei in ceea ce priveste acest aspect, tinand cont si de prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv: “*În solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile părților, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si se vor desfiinta Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anul 2002 nr. si nr. , in ceea ce priveste modul de determinare a impozitului pe venit si a majorarilor de intarziere pe anul 2002, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 4 sa procedeze la reverificarea, pentru aceeasi perioada, a situatiei fiscale a contribuabilelor, in conformitate cu prevederile legale aplicabile in materie si cu cele retinute in prezenta decizie. La reverificare se vor avea in vedere si celelalte motive invocate de petente in contestatie.*”

In speta sunt aplicabile si prevederile pct. 12.6-12.9 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 care prevad urmatoarele:

“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.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii”.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.16 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pct. 2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.1066/1999, art.1, art.3, art.11 si art.18 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata, cu modificarile ulterioare, art.7, art.105 alin.(1), art.213 alin.(1), art.214 alin.(1) si alin.(3) si art.216 alin.(1) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.102.1 si 102.2. din norma metodologica de aplicare, aprobata prin HG nr.1050/2004, pct.10.5. si pct.12.6-12.9 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005:

DECIDE

1. Suspenda solutionarea cauzei privind TVA si accesoriile aferente in suma totala de Y lei stabilite prin Decizia de impunere nr. si privind impozitul pe venit si accesoriile aferente stabilite prin Deciziile de impunere nr. si nr. , emise de Administratia Finantelor Publice sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, astfel:

- in suma totala de lei stabilite in plus pe anii 2003 si 2005 si in suma de lei stabilita in minus pe anul 2004 prin Decizia de impunere nr. , pentru doamna X1;
- in suma totala de lei stabilite in plus pe anii 2003 si 2005 si in suma de lei stabilita in minus pe anul 2004 prin Decizia de impunere nr. , pentru doamna X2, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

2. Desfiinteaza Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere pe anul 2002 nr. si nr. , in ceea ce priveste modul de determinare a impozitului pe venit si a majorarilor de intarziere pe anul 2002 pentru X1, in suma de T lei si pentru X2, in suma de P lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, sa procedeze la reverificarea, pentru aceeasi perioada, a situatiei fiscale a contribuabilelor, in conformitate cu prevederile legale aplicabile in materie si cu cele retinute in prezenta decizie.

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