

**Decizia Nr. 19 din 2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**Cabinet Individual Avocat X**  
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.....

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

Contestatia a fost formulata impotriva 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, impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar ;
- ..... lei, accesorii de plata aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta 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, **Avocatul X** contesta Decizia de impunere nr..... 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, respectiv virarea la bugetul de stat a sumei **de ..... lei**, reprezentand impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar si accesorii aferente.

In sustinere, contestatorul invoca faptul ca:

- au fost incalcate normele de procedura fiscala, deoarece la capitolul "*Date despre inspectia fiscala*", nu s-a in scris locul de desfasurare a inspectiei, contrar prevederilor art.103 din Codul procedura fiscala,

considerand ca acest fapt a avut repercursiuni deosebite in stabilirea starii de fapt fiscale, iar la capitolul II "*Date de identificare a contribuabilului*", nu s-au inregistrat datele referitoare la sediul activitatii principale, locul de desfasurare a inspectiei fiscale, avand aceleasi repercursiuni ca cele mentionate anterior.

Sub aspectul fondului sustine ca pentru perioada verificata, inspectorul fiscal, a constatat diferite cheltuieli, pe care potrivit art.48, alin.7, lit.a din Legea nr.571/2003 le considera nedeductibile in mod eronat, pe considerentul ca materialele si bunurile in cauza au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei sale(..... lei in 2006 + .... lei in 2007 + .... lei in 2008 = .... lei).

Contestatorul precizeaza ca a realizat venituri importante in cadrul cabinetului de avocatura si ca toate bunurile, in cauza, se afla in dotarea cabinetului, contribuind la crearea conditiilor ambientale si a normelor UE, necesare desfasurarii normale a activitatii.

De asemenea, sustine ca activitatea cabinetului se desfasoara in baza unui contract de comodat, la parterul imobilului in care locuieste si potrivit pct. 38, liniuta 21 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, sunt deductibile cheltuielile efectuate cu functionarea si intretinerea acestuia.

Mentioneaza ca in contractul de comodat este stipulat faptul ca la parterul imobilului in suprafata de 148,85 mp, locatarul se obliga sa suporte toate cheltuielile necesare amenajarii si dotarii spatiului inchiriat, pentru a-l face apt desfasurarii activitatii de avocatura.

Referitor la cheltuielile considerate nedeductibile de organul fiscal, contestatorul motiveaza ca materialele si bunurile in cauza fac referire la amenajarea si dotarea spatiului inchiriat si datorita faptului ca organul fiscal nu a respectat normele de procedura si nu a efectuat o cercetare la fata locului, a incalcat prevederile si atributiile ce ii reveneau conform art.57 si art.94, alin. (2) si(3), lit.g din Cod procedura fiscala.

Pentru cele mentionate mai sus, considera ca daca organul de control s-ar fi deplasat la sediul cabinetului, ar fi constatat ca toate bunurile si materialele in cauza, au fost utilizate in concordanta cu prevederile din contract.

Prin urmare, contestatorul, considera ca in mod eronat inspectorul fiscal a retinut ca suma de .... lei, reprezinta cheltuieli nedeductibile, motivand ca aceasta a fost cheltuita in cadrul desfasurarii normale a activitatii si in scopul realizarii de venituri, justificate prin documente.

Pentru anul 2007, contestatorul sustine ca: « Organul de inspectie fiscala a constatat un venit brut in suma de .... lei, neinregistrat in evidenta contabila si nedeclarat fiind provenit din vanzarea unui autoturism, cumparat pe cabinet si neamortizat in totalitate ».

Avocatul X arata ca in luna iunie 2005 a achizitionat pe cabinet un autoturism Audi, la un pret de .... lei si l-a vandut in luna martie 2007 cu suma de .... lei, astfel ca pe perioada utilizarii, valoarea amortizata a insumat .... lei, ramanand o valoare neamortizata de .... lei, asa cum sustine

si inspectia fiscala.

Fata de cele mai sus mentionate, contestatorul considera ca inspectorul fiscal, nu a tinut cont de prevederile art.48, alin.1 din Legea nr.571/2003, coroborat cu prevederile pct.38 din Normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, retinand astfel ca evidentierea sumei de ..... lei, atat ca venit cat si ca cheltuiala deductibila nu are nicio influenta fiscala.

Totodata, sustine ca organul fiscal a retinut incorect ca s-ar fi incalcat prevederile art.48, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 atunci cand a verificat modul de stabilire a venitului net, in sensul ca nu trebuia sa ia in considerare numai venitul brut ci si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, conform articolului 48, alin.1 din acelasi act normativ, incalcand astfel art.94, alin.1, alin.2, lit.a si alin.3, lit.e din Codul de Procedura fiscala.

De asemenea, mai sustine ca inspectorul fiscal a apreciat eronat ca suma de ..... lei, reprezentand cheltuieli de deplasare este cheltuiala nedeductibila, invocand ca ordinele de deplasare nu erau completate cu toate datele corespunzatoare, respectiv, distanta de deplasare, consumul de combustibil si valoarea acestuia, retinandu-se ca au fost incalcate prevederile OMF nr.293/2006 pentru modificarea OMF nr.1714/2005, art.1, alin.2, lit.d coroborat cu art.48, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003.

Referitor la cele mentionate mai sus si din analiza normelor juridice, precizeaza ca acestea nu au legatura cu cele constatate de inspector pentru urmatoarele motive:

- art.1, alin.2, lit.d din OMF nr.293/2006, se refera la bonuri fiscale de pana la suma de ...lei inclusiv nu la bonurile fiscale folosite pentru achizitionarea combustibilului.

- cerintele invocate de inspector pe care trebuie sa le indeplineasca bonul fiscal pentru a sta la baza inregistrarii in contabilitate a cheltuielilor, nu sunt prevazute in actul normativ invocat de organul fiscal.

- organul fiscal ar fi trebuit sa verifice daca au fost respectate prevederile art.1, alin.2, lit.d din Ordinul nr.293/2006 pentru achizitionarea combustibilului.

Contestatorul, considera ca in mod gresit bonurile fiscale inregistrate in contabilitate, nu au fost luate in considerare la stabilirea cheltuielilor deductibile invocand ca acestea aveau inscise toate mentiunile prevazute de lege.

Mai mult, contestatorul considera ca:

“ art.48, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003, se refera la faptul ca se pot deduce cheltuielile daca sunt efectuate in cadrul activitatii desfasurate, in scopul realizarii venitului, justificate prin documente ”.

De asemenea, sustine ca, daca nu s-ar fi realizat venituri generate de locul unde s-a desfasurat activitatea, constatarea organului de control ar fi avut sustinere.

Totodata, invoca faptul ca organul de control in mod eronat, a considerat ca ordinele de deplasare nu sunt completate cu toate datele

corespunzatoare, respectiv distanta pe care se deplaseaza, consumul de combustibil si valoarea acestuia, cu toate ca aceasta cerinta nu este prevazuta in niciun act normativ ce reglementeaza natura activitatii desfasurate de cabinetele de avocatura.

In drept, contestatorul solicita admiterea contestatiei si exonerarea de la plata obligatiilor fiscale suplimentare, invocand faptul ca diferentele de venit net, aferente anilor 2006-2008, stabilite suplimentar nu sunt reale, deoarece incadrarea juridica este gresita si starea de fapt este retinuta in mod eronat.

**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 contestatorului un impozit pe venitul net anual suplimentar in suma de .... lei si au calculat accesorii aferente in suma de .... lei.

In urma efectuarii inspectiei fiscale privind modul de stabilire a bazei impozabile pe venitul realizat din activitati independente in perioada 2006-2008, au rezultat diferente de venit net suplimentar intre venitul net stabilit de organul de control si cel declarat de catre Cabinet Individual Avocat X astfel:

**Pentru anul 2006**, organul de inspectie fiscala a constatat si a stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de .... lei, inregistrate in mod eronat de contestator in evidenta contabila, ce se compun din:

- cheltuieli efectuate cu diferite materiale de constructie in suma de .... lei, pentru spatiul folosit in baza unui contract de comodat, conform caruia comodatarii isi poate deduce numai cheltuielile cu functionarea si intretinerea acestuia, organul de inspectie fiscala raportandu-se la prevederile pct.38 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile din HG nr.84/2005 coroborat cu art.48, alin.7, lit.a din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- cheltuieli de deplasare in suma de ..... lei, inregistrate in evidenta contabila pe baza unor bonuri fiscale, fara a completa ordinele de deplasare cu toate datele corespunzatoare (distanta pe care se deplaseaza, consumul de combustibil si valoarea acestuia), bonurile fiscale nefiind completate pe verso cu denumirea, codul fiscal si stampila contribuabilului, incalcandu-se astfel prevederile OMF nr.293/22.02.2006 pentru modificarea OMF nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, respectiv art.1, alin.2, lit.d coroborat cu art.48, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta de venit net anual stabilita suplimentar pentru anul 2006 in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au retinut un impozit

pe venitul net anual suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei, calculate pe perioada 28.11.2007 – 24.02.2010.

**Pentru anul 2007**, organul de inspectie fiscala a constatat si a stabilit o diferenta suplimentara de venit net in suma de .... lei, ce se compune din:

- suma de ..... lei, reprezentand venit brut neinregistrat in evidenta contabila si nedeclarat, provenit din vanzarea unui autoturism cumparat pe cabinet si neamortizat in totalitate, prin F.F.nr....., incalcand astfel prevederile art.48, alin.(2), lit.a din Legea nr.571/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare;

- suma de ..... lei, reprezentand cheltuieli de deplasare pentru care inregistreaza in evidenta contabila bonuri fiscale, necompletate pe verso cu denumirea, codul fiscal si stampila si ordine de deplasare fara a fi completate cu toate datele corespunzatoare, respectiv distanta pe care se deplaseaza, consumul de combustibil si valoarea acestuia, incalcand astfel prevederile OMF nr.293/22.02.2006 pentru modificarea OMF nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, respectiv art.1, alin.2, lit.d coroborat cu art.48, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- suma de ..... lei, reprezentand c/v unui magnetizator, cheltuiala ce nu face obiectul activitatii desfasurate de catre contribuabil, retinandu-se in cauza prevederile art.48, alin.4, lit.a si art.48, pct.7, lit.a din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta de venit net anual stabilita suplimentar pentru anul 2007 in suma de .... lei, organele de inspectie fiscala au retinut un impozit pe venitul net anual suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei, calculate pe perioada 18.09.2008 – 24.02.2010.

Pentru anul 2008, in urma inspectiei fiscale, organul de control a constatat si a stabilit cheltuieli nedeductibile in suma de .... lei, inregistrate in mod eronat de contribuabil in evidenta contabila, cheltuieli ce se compun din:

- cheltuieli de deplasare in suma de ..... lei, inregistrate in evidenta contabila cu bonuri fiscale, necompletate pe verso cu denumirea contribuabilului, codul fiscal si stampila si ordine de deplasare fara a fi completate cu toate datele corespunzatoare, respectiv distanta pe care se deplaseaza, consumul de combustibil si valoarea acestuia, incalcand astfel prevederile OMF nr.293/22.02.2006 pentru modificarea OMF nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, respectiv art.1, alin.2, lit.d coroborat cu art.48, alin.4, lit.a din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- suma de ..... lei, reprezentand cheltuieli cu achizitionarea mai multor obiecte de uz personal (seturi pahare Zeppter, ghivece Ratan, masina de tuns gazon, plata partiala magnetizator achizitionat in anul 2007), cheltuieli

care nu fac obiectul activitatii desfasurate de contribuabil, retinandu-se in speta prevederile art.48, alin.4 si alin.7, lit.a din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferenta de venit net anual stabilita suplimentar pentru anul 2008 in suma de ..... lei, organele de inspectie fiscala au retinut un impozit pe venitul net anual suplimentar in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei, calculate pe perioada 08.09.2009 – 24.02.2010.

Pentru impozitul pe venitul net stabilit suplimentar in suma totala de ..... lei s-au calculat, majorari de intarziere in suma de ..... lei, pentru perioada 28.11.2007-24.02.2010, in conformitate cu prevederile art.120, alin.1 si alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

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

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Serviciului Inspectie Fiscala Persoane Fizice 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....., în suma de ..... lei, reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar si accesorii aferente este datorat de catre Cabinet Independent Avocat X bugetului general consolidat al statului.

**In fapt**, in urma efectuarii inspectiei fiscale privind modul de stabilire si evidentiere a obligatiilor datorate bugetului general consolidat de catre Avocatul X au rezultat diferente intre venitul net stabilit de organul de control si cel declarat de catre contribuabil astfel:

- referitor la cheltuielile cu diferite materiale de constructie in suma totala de ..... lei in anul 2006, efectuate de contribuabil pentru spatiul unde isi desfasoara activitatea, spatiul fiind detinut in baza unui contract de comodat incheiat cu persoanele fizice X.

**In drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile *pct.38 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal*, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile din H.G. nr. 84/2005 care precizeaza :

**” Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu :**

**[...]**

***Cheltuielile cu functionarea si intretinerea, aferenta bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii ”.***

In speta sunt incidente si dispozitiile art.48, alin.(7), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

**” Nu sunt cheltuieli deductibile :**

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

Avand in vedere prevederile legale mai sus citate, precum si faptul ca in contractul de inchiriere (care prin mentiunea ca este incheiat cu titlu gratuit, capata caracterul unui comodat) se stipuleaza faptul ca : **” locatarul se obliga sa suporte toate cheltuielile necesare amenajarii si dotarii spatiului....., respectiv cheltuielile privind consolidarea, structura de rezistenta, precum si cele care privesc zugravelile exterioare, cad in sarcina locatorilor ”**, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect neacceptand la deducere cheltuielile efectuate cu materialele de constructie ( de exemplu: dale beton, bordura, rigola, ciment, material fatada etc.), considerate a fi efectuate de catre contribuabil pentru achizitionarea de bunuri necesare uzului personal sau al familiei sale.

Motivatia contestatorului referitoare la faptul ca in contractul de comodat este stipulat ca locatarul se obliga sa suporte toate cheltuielile necesare amenajarii si dotarii spatiului inchiriat si de aceea le-a considerat deductibile la calculul impozitului pe venit nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece analizand prevederile legale mai sus citate si documentele justificative rezulta ca, dupa natura lor, **bunurile respective nu puteau fi utilizate pentru functionarea si intretinerea spatiului** in care isi desfasoara activitatea biroul avocatial, fiind cheltuieli cu materialele de constructii, cu care se puteau efectua lucrari de consolidare, structura de rezistenta sau zugraveli exterioare care, **conform contractului de inchiriere (ce are caracter de comodat) cad in sarcina locatorilor (comodantilor) si nu a locatarilor** .

Prin urmare, in baza dispozitiilor mai sus enuntate, se justifica masura dispusa de inspectia fiscala de a nu considera ca fiind deductibile la calculul impozitului pe venit cheltuielile cu diverse materiale de constructii, in suma totala de ..... lei.

**- referitor la cheltuielile in suma de ..... lei, reprezentand achitarea partiala in anul 2007 a contravalorii unui magnetizator**

In fapt, in anul 2007 organele de inspectie fiscala au constatat inregistrarea in evidenta contabila a cabinetului de avocatura a sumei de ..... lei, cheltuiala ce nu face obiectul activitatii desfasurate in scopul realizarii de venituri si eronat considerata deductibila la calculul impozitului pe venitul anual.

In drept, **art.48, alin.4, lit.a)**, din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza: ”Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt: **sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului**, justificate prin documente”, coroborat cu art.48, pct.7, lit a din acelasi act normativ conforma caruia: **” Nu sunt cheltuieli deductibile :**

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

Avand in vedere prevederile legale mai sus citate, precum si natura bunului achizitionat, respectiv magnetizator pentru filtrarea apei, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect neacceptand la deducere aceasta cheltuiala, deoarece rezulta fara echivoc ca nu a fost efectuata in scopul realizarii veniturilor cabinetului, ci pentru uzul personal sau al familiei contribuabilului.

- referitor la cheltuielile in suma de ..... lei, reprezentand contravaloarea unor obiecte de uz personal

**In fapt**, in anul 2008, organele de inspectie fiscala au constatat inregistrarea in evidenta contabila a cabinetului de avocatura a sumei de ..... lei, cheltuiala ce nu face obiectul activitatii desfasurate in scopul realizarii de venituri si eronat considerata deductibila la calculul impozitului pe venitul anual.

**In drept, art.48, alin.4, lit.a**, din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza: "Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt: **sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului**, justificate prin documente", coroborat cu art.48, pct.7, lit a) din acelasi act normativ conforma caruia: "**Nu sunt cheltuieli deductibile :**

**a).sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale "**.

Avand in vedere prevederile legale mai sus citate, precum si natura bunurilor achizitionate, respectiv magnetizator pentru filtrarea apei, seturi pahare Zeptter, masini de tuns gazon, gazon etc. se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat corect neacceptand la deducere aceste cheltuieli, deoarece rezulta fara ca nu au fost efectuate in scopul realizarii veniturilor cabinetului, ci pentru uzul personal sau al familiei contribuabilului.

Motivatia contestatorului referitoare la faptul ca in contractul de comodat este stipulat ca locatarul se obliga sa suporte toate cheltuielile necesare amenajarii si dotarii spatiului inchiriat si de aceea le-a considerat deductibile la calculul impozitului pe venit nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece analizand prevederile legale mai sus citate si documentele justificative rezulta ca, dupa natura lor, **bunurile respective au fost folosite in scop personal sau al familiei contribuabilului.**

- referitor la suma de ..... lei, reprezentand venit brut neinregistrat in contabilitate, provenit din vanzarea unui autoturism cumparat pe cabinet si neamortizat in totalitate.

**In fapt**, organul de inspectie fiscala a constatat ca in anul 2007 contribuabilul a vandut un autoturism neamortizat in totalitate cu suma de ..... lei, suma pe care nu a inregistrat-o in evidenta contabila, incalcand prevederile art.48, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza: "**Venitul brut cuprinde: a). Sumele incasate si echivalentul in lei al veniturilor in natura din desfasurarea activitatii"**.



Conform **pct.38** din Normele Metodologice privind aplicarea Codului Fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 :

“Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

[...] Valoarea ramasa neamortizata a bunurilor si drepturilor amortizabile instrainate, determinata prin deducerea din pretul de cumparare a amortizarii incluse pe costuri in cursul exploatarei si limitata la nivelul venitului realizat din instrainare”.

Avand in vedere ca in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere, emisa in baza acestuia nu s-a retinut decat faptul ca nu a fost inregistrata in evidenta contabila suma de .... lei, provenita din vanzarea unui autoturism, iar avocatul X, in sustinerea contestatiei, face trimitere la dispozitiile pct.38 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, organul de solutionare constata ca inspectia fiscala, referitor la vanzarea bunului inainte de amortizarea totala nu retine de ce valoarea bunului ramasa neamortizata, **care trebuia limitata la nivelul venitului realizat din instrainare nu a fost acceptata la deducere**, urmand a se analiza consecintele fiscale ale neinregistrarii venitului provenit din vanzarea autoturismului, raportate la dispozitiile pct.38 mai sus citat.

- referitor la cheltuielile cu deplasarile in suma totala de .... lei (7.536 lei, in anul 2006, ... lei, in anul 2007 si ..... lei, in anul 2008) efectuate de contribuabil in baza unor ordine de deplasare.

In fapt, organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere cheltuielile de deplasare justificate cu bonuri fiscale pe motiv ca verso-ul acestora nu a fost completat cu denumirea contribuabilului, codul fiscal si stampila, iar ordinele de deplasare nu aveau inscise datele privind distanta pe care se deplaseaza, consumul de combustibil si valoarea acestuia.

Din raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere contestata rezulta ca avocatul X a realizat un venit brut: pentru anul 2006 in suma de .... lei, pentru anul 2007 in suma de .... lei, iar in urma inspectiei fiscale a rezultat un venit brut in suma de .... lei si pentru anul 2008 un venit brut in suma de .... lei, insa nu se retine daca au fost admise ca deductibile cheltuieli cu deplasarile, pe perioada verificata, altele decat cele neacceptate la deducere.

Organul de solutionare competent **constata** ca in actele contestate se face trimitere, la modul general, ca sumele reprezentand cheltuieli de deplasare nu pot fi acceptate la deducere deoarece bonurile fiscale nu sunt completate pe verso cu datele cerute de OMF nr.1714/2005, modificat si completat cu Ordinul nr.293/2006, iar din analiza bonurilor fiscale depuse in timpul solutionarii cauzei, se observa ca pe fata era aplicata stampila cu denumirea si datele de identificare ale contribuabilului, iar pe verso stampila de la statia de carburant de unde s-a aprovizionat, barata de organul de inspectie fiscala si semnata de catre acesta.

De asemenea, se retine ca organele de inspectie fiscala precizeaza ca ordinele de deplasare nu sunt completate de catre contribuabil, fara insa a incadra juridic, respectiv a mentiona actul normativ care reglementeaza obligativitatea intocmirii ordinului de deplasare, care ii confera calitatea de

document justificativ.

Astfel, organele de inspectie fiscala trebuiau sa aiba in vedere dispozitiile Ordinului 1850/2004 privind registrele si formularele financiar – contabile, in care prin art.1 se aproba Normele metodologice de intocmire si utilizare a registrelor si formularelor comune pe economie privind activitatea financiara si contabila, cuprinse in anexa nr.1, ordinul de deplasare (delegatie – Cod 14-5-4) ;

„ **1. Serveste ca:**

- **dispozitie catre persoana delegata sa efectueze deplasarea;**
- **document pentru decontarea de catre titularul de avans a cheltuielilor efectuate;**
- **document pentru stabilirea diferentelor de primit sau de restituit de titularul de avans;**
- **document justificativ de inregistrare in contabilitate.**

(...)

**5. Continutul minimal obligatoriu de informatii al formularului este urmatorul:**

- **denumirea unitatii;**
- **denumirea si numarul formularului;**
- **numele, prenumele si functia persoanei delegate; scopul, destinatia si durata deplasarii; stampila unitatii; semnatura conducatorului unitatii;**
- **data ( ziua, luna, anul, ora) sosirii si plecarii in/din delegatie; stampila unitatii; semnatura conducatorului unitatii;**
- **ziua si ora plecarii; ziua si ora sosirii; data depunerii decontului; penalizari calculate; avans spre decontare;**
- **cheltuieli efectuate: felul actului si emitentul, numarul si data actului, suma;**
- **semnaturi: conducatorul unitatii, controlul financiar preventiv, persoana care verifica decontul, seful de compartiment, titularul de avans.”**

Din analiza raportului de inspectie fiscala si a deciziei de impunere se constata ca organele de inspectie fiscala au descris situatia de fapt, retinand doar cateva elemente lipsa la ordinele de deplasare, fara sa incadreze in drept si sa analizeze distinct fiecare deplasare, respectiv daca acestea sunt stampilate la instanta de judecata, daca avea imputernicire avocatiala pentru a reprezenta cauzele in localitatile unde s-a deplasat, precum si daca contin **date privind ora si data sosirii, ora si data plecarii pentru a se stabili durata deplasarii, distanta parcursa, cheltuielile efectuate: felul actului si emitentul, numarul si data actului, suma, data depunerii decontului, referat intocmit de beneficiar cu care sa justifice astfel ca deplasarea s-a efectuat in interesul cabinetului de avocatura.**

**In drept** la solutionarea contestatiei organul competent a avut in vedere prevederile art. 213, alin.(1) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se

arata:

*"(1) In 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 in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii** " .*

In conformitate cu prevederilor art. 216, alin. (3) "Solutii asupra contestatiei" din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala, **„Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”.**

In ducerea la indeplinire a celor mentionate mai sus, se vor avea in vedere prevederile Ordinului nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

**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 ».**

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, faptul ca avocatul X, invoca dispozitiile pct.38 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, ca in timpul solutionarii contestatiei au fost depuse bonurile fiscale care aveau inscise pe fata acestora denumirea si datele de indentificare ale contribuabilului, iar pe verso stampila statiei de carburanti, fiind barate si semnate de inspectorul fiscal, precum si ca a fost descrisa situatia de fapt cu privire la ordinele de deplasare fara insa a se preciza actul normativ care le confera calitatea de document justificativ, **se impune o noua verificare pentru a se reanaliza consecintele fiscale in functie de cele mai sus precizate, si anume cele referitoare la neinregistrarea venitului provenit din vanzarea autoturismului, raportata la dispozitiile pct.38 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, si cele privind cheltuielile cu deplasarile pe perioada verificata, ramanand valabile constatarile privind cheltuielile in suma totala de .... lei (.... lei, in anul 2006, .... lei, in anul 2007 si .... lei, in anul 2008) cu materialele de constructii, magnetizatorul, paharele zeptter, masina de tuns gazon, gazon etc, ca fiind nedeductibile fiscal,** astfel ca urmeaza a se desfiinta 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....., prin care s-a stabilit in sarcina Cabinetului Individual Avocat X o obligatie de plata suplimentara in suma totala de .... lei, reprezentand, 9.389 lei, impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar si .... lei, accesorii de plata aferente.

Intrucat in masura sa analizeze consecintele situatiei de fapt fiscale, raportata la cea in drept descrisa mai sus, sunt organele fiscale emitente ale actului administrativ atacat, urmeaza ca la reverificare Activitatea de Inspectie Fiscala Mehedinti – Serviciul Persoane Fizice - prin alta echipa sa emita o noua decizie de impunere pentru pentru aceleasi obligatii fiscale in conformitate cu prevederile legale mai sus citate si cu considerentele prezentei decizii.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, si în temeiul art. 48, alin. (2), lit.a), art.48, alin.(4),lit.a) si art.48, alin.(7), lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 38, din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea de Guvern nr.44/2004 cu modificarile si completarile din Hotararea de Guvern nr.84/2005, art.120, alin.(1), art.209, art.210, art.213, alin.(1) si art.216 alin.(1) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare se:

## **DECIDE**

Desfiintarea 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....., emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti – Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala – Persoane Fizice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .... pentru suma .... lei, reprezentand, .... lei, impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar si .... lei, accesorii de plata aferente, urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa, pentru acelasi impozit, tinand cont de considerentele prezentului proiect de decizie.