

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP ..., prin adresa nr. .../..., înregistrată la direcția generală sub nr. .../... cu privire la contestația formulată de **CABINET INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ X** având sediul fiscal în ..., cod de identificare fiscală ..., CNP

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț sub nr. .../..., a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../... și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../... având la baza Raportul de Inspectie Fiscală nr. .../... și are ca obiect suma de ...lei reprezentând:

- ...lei taxa pe valoarea adăugată;
- ...lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ...lei impozit pe venit;
- ...lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../... și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală nr. .../..., contestate, au fost comunicate în data de 12.01.2011, potrivit confirmării de primire aflate la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la data de 08.02.2011, așa cum reiese din ștampila registraturii Activității de inspecție fiscală ... aplicată pe contestație.

Constatănd că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **CABINET INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ X** din

I. Petentul contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../... și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../... având la baza Raportul de Inspectie Fiscală nr. .../..., prin care s-au stabilit în sarcina acestuia obligații de plată suplimentare în sumă totală de ...lei reprezentând:

- ...lei taxa pe valoarea adăugată;
- ...lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ...lei impozit pe venit;
- ...lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../..., contestatorul precizează ca în mod eronat organele de inspecție fiscală au stabilit că în cursul anului 2008 a depășit plafonul de scutire de TVA, prevăzut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal și l-au obligat la plata taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și a accesoriilor aferente în sumă de ...lei, întrucât acesta are profesia de avocat și nu

desfășoară activități economice care să justifice în mod legal plata taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../..., petentul precizează că în mod nelegal s-a stabilit în sarcina lui impozitul pe venit în sumă de ...lei și accesorii aferente în sumă de ...lei, solicitând reducerea bazei de impunere aferente impozitului pe venit din următoarele considerente:

-în anul 2007 a fost cumpărat autoturismul Volkswagen Golf, pentru care organele de inspecție au reținut doar o cheltuială în sumă de ...lei, sumă derizorie având în vedere că cheltuielile efective făcute cu achiziționarea acestui autoturism au depășit suma de ... lei;

-în anul 2008 a fost cumpărat un autoturism Audi A4, pentru care organele de inspecție fiscală au luat în considerare o cheltuială în sumă de ... lei, această sumă fiind mai puțin de 10% din cheltuiala efectivă făcută pentru achiziționarea autoturismului.

În susținerea contestației, petentul anexează în copie contractele de vânzare-cumpărare a celor două autovehicule, precum și certificatele de înmatriculare a acestora.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../..., organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada 01.01.2008 – 31.10.2008, contribuabilul a realizat venituri în sumă de ...lei, depășind plafonul de scutire de 119.000 lei, prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, contribuabilul avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, în termen de 10 zile, începând cu luna următoare depășirii plafonului de scutire.

La control, în baza prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare și pct.62 alin.(1) și (2) lit.a) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au determinat TVA de plată, pentru perioada 01.12.2008 – ..., în sumă de ...lei, conform anexei nr.6 la Raportul de inspecție fiscală nr. .../....

În baza prevederilor pct.62 alin.(4) din H.G.nr.44/2004, „*Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:*

a) *taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;*

b) *taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;*

c) *taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.”*

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată în sumă de ...lei, în baza prevederilor art.120 din O.G.nr.92/2003, republicată, s-au calculat accesorii în sumă de ...lei, conform anexei nr.7 la raport.

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr..../..., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP Neamț, organele de inspecție au stabilit un impozit pe venit

suplimentar în sumă de ...lei, **pentru care au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă de ...lei**, după cum urmează:

În anul 2005, s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de ...lei, ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor în sumă de ...lei, pentru care nu au fost prezentate documente justificative, fiind încălcate astfel prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.13 și 15 din O.M.F.P.nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil. Pentru neplata în termen a impozitului pe venit în sumă de ...lei au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă de ...lei.

În perioada 2006 - 2009, întrucât contribuabilul nu a depus Declarația privind veniturile realizate și nu a completat Registrul jurnal de încasări și plăți, iar organul fiscal nu a emis Decizie de impunere anuală, organele de inspecție fiscală au stabilit veniturile și cheltuielile, pe baza documentelor primare puse la dispoziție de către contribuabil, după cum urmează:

-în anul 2006, venituri în sumă de ...lei, cheltuieli în sumă de ... lei, rezultând un venit net în sumă de ... lei la care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei și obligații de plată accesorii în sumă de ... lei;

-în anul 2007, venituri în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, rezultând un venit net în sumă de ... lei la care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei și obligații de plată accesorii în sumă de ... lei;

-în anul 2008, venituri în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, rezultând un venit net în sumă de ... lei la care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei și obligații de plată accesorii în sumă de ... lei;

-în anul 2009 venituri în sumă de ... lei, cheltuieli în sumă de ... lei, rezultând un venit net în sumă de ... lei la care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de ... lei și obligații de plată accesorii în sumă de ... lei;

Temeiul de drept care a stat la baza stabilirii acestor obligații suplimentare este: cap.2 lit.B pct.13-15, lit.E pct.33-38, lit.F pct.43 și 49, lit.G pct.51 și 52 din O.M.F.P.nr.1040/2004; art.48 alin.(1), (2), (4) și(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; pct.36 și 37 din H.G.nr.44/2004; art.80 alin.(5), art.82 alin.(3), art.97, art.119 și art.120 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestator, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Neamț este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ X, pentru perioada 01.12.2008 – ..., taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și accesoriile aferente în sumă de ...lei, în condițiile în care contribuabilul a depășit plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată în luna octombrie 2008 și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA la organul fiscal competent.

În fapt, conform constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../..., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../..., în perioada 01.01.2008 – 31.10.2008, Cabinetul individual de avocatură X a realizat venituri în sumă de ...lei, depășind plafonul de scutire de 119.000 lei prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pe cale de consecință, contribuabilul avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, în termen de 10 zile, începând cu luna următoare depășirii plafonului de scutire, în conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, obligație pe care nu a îndeplinit-o.

Din verificarea documentelor justificative și contabile pentru perioada 01.12.2008 – ..., organele de inspecție fiscală au determinat TVA de plată în sumă de ...lei, conform anexei nr.6 la raport și obligații de plată accesorii în sumă de ...lei, conform anexei nr.7 la raport.

Cabinetul individual de avocatură X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr..../..., solicitând anularea acesteia, deoarece în mod eronat organele de inspecție fiscală au stabilit că în cursul anului 2008 a depășit plafonul de scutire de TVA, prevăzut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal și l-au obligat la plata taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei și a accesoriilor aferente în sumă de ...lei, întrucât acesta are profesia de avocat și nu desfășoară activități economice care să justifice plata taxei pe valoarea adăugată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

*“(1) Din punct de vedere al taxei sunt **operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:***

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală sus menționată sunt condiționate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată

Așadar, printr-o interpretare *per a contrario*, **o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la literele a) - d) ale art.126 alin.(1) din Codul fiscal nu este îndeplinită**, așa cum reglementează însuși legiuitorul în Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art. 125¹ alin.(1) pct.18 și art.127 alin.(1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Art. 125¹

“Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;”

Art. 127

“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Referitor la veniturile din activități independente, acestea sunt definite la art.46 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

“(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(...)

(3) Constituie venituri din profesii libere veniturile obținute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament în valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfășurate în mod independent, în condițiile legii.”

Astfel, din coroborarea prevederilor legale sus menționate, se reține că în sensul titlului VI “Taxa pe valoarea adăugată” din Codul fiscal, Cabinetul individual de avocatură X este persoana impozabilă în condițiile în care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activitățile profesiilor libere, acesta obținând venituri din exercitarea profesiei de avocat .

În ceea ce privește regimul special de scutire, art.152 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(...)

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, orice persoană impozabilă are obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv dacă cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de 35.000 euro.

Totodată, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal,

“În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor

legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;”

Rezultă că, în cazul persoanelor impozabile care nu au solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea lor în scopuri de TVA, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata la buget a taxei pe care aceste persoane ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrate normal în scopuri de taxă, cu respectarea condițiilor și obligațiilor specifice ale persoanelor înregistrate în scopuri de TVA.

În baza prevederilor pct.62 alin.(4) din H.G.nr.44/2004, „**Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:**

a) *taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;*

b) *taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;*

c) *taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.”*

Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, rezultă că prin depășirea plafonului de scutire de 35.000 euro în luna octombrie 2008, în conformitate cu prevederile art.152 alin.(6) din Codul fiscal, Cabinetul individual de avocatură X avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, la organul fiscal competent, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon.

Întrucât contribuabilul nu a respectat această obligație, respectiv înregistrarea la organul fiscal ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au solicitat în mod legal plata taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.12.2008 – ..., respectiv între data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă și data constatării abaterii, **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Cabinetul individual de avocatură X pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei.**

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite de plată în sumă de ...lei, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Având în vedere că în sarcina contestatorului a fost reținut întreg debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, **urmează a se respinge contestația și pentru suma de ...lei**, potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Neamt este daca măsura organelor de inspecție fiscală privind stabilirea în sarcina CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ X a impozitului pe venit în sumă de ...lei și a accesoriilor aferente în sumă de ...lei, este legală, în condițiile în care argumentele contestatarului aduse în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt,

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../..., organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2005 un impozit pe venit suplimentar în sumă de ...lei, ca urmare a neadmiterii la

deducere a cheltuielilor în sumă de ...lei, pentru care nu au fost prezentate documente justificative, fiind încălcate astfel prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.13 și 15 din O.M.F.P.nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

În perioada 2006 - 2009, întrucât contribuabilul nu a depus Declarația privind veniturile realizate și nu a completat Registrul jurnal de încasări și plăți, iar organul fiscal nu a emis Decizie de impunere anuală, organele de inspecție fiscală au stabilit veniturile și cheltuielile, pe baza documentelor primare puse la dispoziție de către contribuabil, rezultând un impozit pe venit în sarcina contribuabilului în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termenul legal a impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă totală de ...lei au fost calculate obligații de plată accesorii în sumă de ...lei.

Petentul contestă impozitul pe venit în sumă de ...lei stabilit în sarcina sa și accesoriile aferente în sumă de ...lei, întrucât, în anul 2007 acesta a achiziționat un autoturism Volkswagen Golf, pentru care organele de inspecție au reținut doar o cheltuială în sumă de ...lei, cheltuielile efective făcute cu achiziționarea acestui autoturism depășind suma de ... lei, iar în anul 2008 acesta a cumpărat un autoturism Audi A4, pentru care organele de inspecție fiscală au luat în considerare doar o cheltuială în sumă de ... lei, această sumă fiind mai puțin de 10% din cheltuiala efectivă făcută pentru achiziționarea autoturismului. În susținerea contestației, petentul anexează în copie contractele de vânzare-cumpărare a celor două autovehicule, precum și certificatele de înmatriculare a acestora.

Potrivit anexei nr.5 la Raportul de inspecție fiscală nr..../...și așa cum rezultă și din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind deductibile la calculul venitului net, cheltuielile cu amortizarea celor două autoturisme achiziționate de contribuabil, în conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) lit.c) coroborate cu prevederile art.24 alin.(1) și alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

-pentru autoturismul Volkswagen Golf au fost considerate deductibile la calculul venitului net cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de ... lei, după cum urmează: suma de ...lei în anul 2007, suma de ... lei în anul 2008 și suma de ... lei în anul 2009;

-pentru autoturismul Audi A4 au fost considerate deductibile la calculul venitului net cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de ... lei, după cum urmează: suma de ... lei în anul 2008 și suma de ... lei în anul 2009.

Deși prin adresa nr..../..., primită de petent în data de 11.03.2011, Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Neamț a solicitat contestatorului să prezinte motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația pentru fiecare dintre sumele contestate, întrucât acesta a contestat toate obligațiile de plată stabilite suplimentar la inspecția fiscală, singurele motivații prezentate în susținerea contestației sunt cele referitoare la cheltuielile aferente achiziționării celor două autoturisme.

In drept,

Art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilește Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă. În acest sens, alin. (4) precizează:

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

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;”

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

(...)

i) Cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul – inventar”

Potrivit prevederilor punctului 38 din Normele metodologice date în aplicarea art.48 din Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare,

“Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

- cheltuielile cu lucrările executate și serviciile prestate de terți;

(...)

-cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal, după caz.”

În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că recuperarea valorii mijloacelor fixe achiziționate de către contribuabil, se face prin înregistrarea cheltuielilor cu amortizarea, conform regulilor prevăzute la titlul II din Codul fiscal, în speță potrivit prevederilor art.24 referitoare la amortizarea fiscală, potrivit cărora:

„(1)**Cheltuielile aferente achiziționării**, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii **mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării** potrivit prevederilor prezentului articol.

[...]

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune;

[...]

Potrivit art. 11 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată,

“Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare.”,

Iar în conformitate cu art.18 al aceluiași act normativ, *“Agenții economici amortizează mijloacele fixe potrivit prevederilor prezentei legi, utilizând unul dintre următoarele regimuri de amortizare:*

Amortizarea liniară - se realizează prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei normale de utilizare a mijlocului fix.

În speță, se reține că valoarea autoturismelor achiziționate de către contribuabil în anii 2007 și 2008, trebuie recuperată prin deducerea amortizării potrivit dispozițiilor de mai sus și nu prin includerea integrală pe costuri a valorii acestora la data dării în folosință, deoarece ar fi încălcate dispozițiile legale referitoare la determinarea venitului net din activități independente, în speță cele referitoare la nedeductibilitatea din punct de vedere fiscal a cheltuielilor de achiziționare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul – inventar.

Referitor la susținerea contestatorului cu privire la faptul că organele de inspecție nu au luat în calcul cheltuielile efective făcute cu achiziționarea celor două autoturisme, ci doar parțial, respectiv suma de ...lei pentru autoturismul Volkswagen Golf și suma de ... lei pentru autoturismul Audi A4, precizăm că aceasta nu este reală, întrucât organele de inspecție au procedat, potrivit prevederilor legale, la calculul amortizării fiscale a celor două autoturisme începând cu luna următoare punerii în funcțiune, prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatarea a unei sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei normale de utilizare a autoturismelor, respectiv:

... lei : 4 ani : 12 luni = ... lei cheltuiala cu amortizarea lunara a autoturismului Volkswagen Golf;

... lei : 4 ani : 12 luni = ... lei cheltuiala cu amortizarea lunara a autoturismului Audi A4.

Astfel:

-pentru autoturismul Volkswagen Golf au fost considerate deductibile la calculul venitului net cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de ... lei, respectiv:

- suma de ...lei în anul 2007 (... lei x 2 luni);
 - suma de ... lei în anul 2008 (... lei x 12 luni);
 - suma de ... lei în anul 2009 (... lei x 12 luni).
- pentru autoturismul Audi A4 au fost considerate deductibile la calculul venitului net cheltuielile cu amortizarea în sumă totală de ... lei, respectiv:
- suma de ... lei în anul 2008 (... lei x 3 luni);
 - suma de lei în anul 2009 (.... lei x 12 luni).

În consecință, având în vedere că argumentele aduse de contestator nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de catre CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ X din împotriva impozitului pe venit in suma de ...lei și, conform principiului de drept accesoriul urmează principalul, a accesoriilor aferente în sumă de ...lei**, obligații fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. .../...privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art.210, 216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ X** din ..., pentru suma de ...lei reprezentând:

- ...lei taxa pe valoarea adăugată;
- ...lei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ...lei impozit pe venit;
- ...lei accesorii aferente impozitului pe venit,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../...și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală nr..../..., emise de Activitatea de Inspecție Fiscală.

Decizia de solutionare a contestației poate fi atacată in termen de 6 luni de la data comunicării acesteia la Tribunalul Neamț, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.