

**DECIZIA nr. 68/2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**, titulara  
**Biroului Notarului Public "X"**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 2 cu adresele nr. x si nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x si nr. x, asupra contestatiei formulata de **Biroul Notarului Public "X"**, prin titular **X**, cu sediul si domiciliul in x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **30.11.2007**, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 2 sub nr. x si completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie:

1. - Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x emisa de A.F.P. Sector 2 in sarcina **Biroului Notarului Public "X"**, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de **x lei**, care se compun din:

- x lei reprezentand TVA;
- x lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA;

2. Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 2 in sarcina doamnei **X**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net anual in plus pentru anul 2004 in suma de x lei;

3. Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x emisa de AFP Sector 2 in sarcina doamnei **X**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net anual in plus pentru anul 2005 in suma de x lei.

Deciziile de impunere contestate, comunicate in data de **06.11.2007**, au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Sector 2.

Avand in vedere prevederile 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 se pronunte asupra contestatiei formulata de **Biroul Notarului Public "X"**, prin titular **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** In sustinerea contestatiei, petenta aduce urmatoarele argumente:

Intinderea inspectiei fiscale desfasurata pe perioada 19.09.2006 - 24.10.2007 depaseste durata unei inspectii normale, reglementata de prevederile art. 102 din Codul de procedura fiscala, republicata.

**Referitor la decizia de impunere nr. x:**

Organul de inspectie fiscala a suspectat nejustificat ca nelegale raporturile dintre biroul notarial si SC x SA, societate care si-a schimbat denumirea in SC X SA Arad, iar incepand cu data de 01.01.2006 si-a incetat activitatea.

SC X SA a avut in obiectul de activitate o paleta larga de activitati productive, de intermediere si de prestari servicii diverse.

In anii 2004 - 2005, contractele incheiate si operatiunile derulate au fost facute cu acte legale si inregistrate in contabilitate.

Organul de inspectie fiscala a considerat in mod eronat ca nedeductibile urmatoarele cheltuieli, intrucat acestea au fost efectuate in intersul direct al activitatii, fiind justificate cu documente legale: facturi, contracte, procese-verbale incheiate intre parti privind efectuarea serviciilor angajate:

1. - cheltuielile cu consultanta pentru achizitionarea de echipament informatic, in suma de x lei:

- consultanta se acorda anterior achizitionarilor fiind nevoie de extensii de retele, studii de piata, varietatea echipamentelor, etc;

- in baza consultantei acordate s-a renoit sistemul informatic in urmatorii ani;

- a fost intocmit un proces-verbal de indeplinire a obiectului contractului semnat de ambele parti contractante.

2. - cheltuielile cu intretinerea echipamentului informatic si protectie prin supraveghere video, in suma de x lei:

Biroul notarial a avut o dotare informatica si aparatura video achizitionate din anii precedenti si care pentru a functiona aveau nevoie de un service permanent.

3. - cheltuielile cu intocmirea si achizitionarea de programe informatice, in suma de x lei:

Programul a fost achizitionat si utilizat, venind in ajutorul personalului.

Organul fiscal a neglijat Directiva a IV-a a UE referitoare la preemiunea economicului asupra juridicului.

Necesitatea licentei in cazul acestor programe este de competenta organismului de reglementare ORDA si nu a fiscului.

4. - cheltuielile cu servicii de intretinere si curatenie, in suma de x lei:

Contractul incheiat cu SC X SA este legal din punct de vedere al legislatiei din Romania.

Lucrarile de intretinere si curatenie au fost efectuate, notariatul neputand functiona fara o stare de curatenie si ambient corespunzator.

Pe parcursul anului 2004, biroul notarial a incheiat un contract de prestari servicii cu SC x in valoare de x lei, care a fost ocazional si un contract de prestari servicii cu SC X SA in suma de x lei, care s-a desfasurat pe tot parcursul anului cu programare saptamanala, in fiecare zi de sambata, intre orele 6 - 12, pentru curatenie si in fiecare luna, in prima zi lucratoare, intre orele 17 - 19, pentru deratizare.

5. - cheltuielile cu studiul de piata privind evolutia pietii imobiliare, in suma de x lei:

Orice profesionist trebuie sa aiba preocupari pentru astfel de activitati, respectiv pentru a descoperi tendinte si evolutii, pentru a rezista in segmentul de piata in care isi desfasoara activitatea. In astfel de domenii organele de reglementare se feresc sa dea recomandari, astfel ca se poate cere consultanta de la camera notarilor publici.

Studiu de piata a produs efecte benefice prin spor de venit supus impozitarii.

6. - cheltuielile pentru lucrari de vopsitorie, zugraveli, finisare, in suma de x lei:

Nu era obligatia cabinetului notarial de a cunoaste cine a lucrat efectiv, ca persoane fizice.

Din analiza atenta a devizelor de lucrari s-a constatat ca acestea se refera la alte lucrari efectuate la finele anului 2005 si nu la lucrarile din anul 2004 efectuate de SC X SA prin contractul nr. x si actul aditional la acesta.

Petenta considera ca organul de inspectie fiscala nu a tinut cont de documentele justificative prezentate si de explicatiile sale.

7. - cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe, in suma de x lei, din care petenta contesta suma de x lei, care se compune din:

A. - cheltuieli cu materiale de constructii achizitionate pe numele X, in suma de x lei;

B. - cheltuieli cu materiale de constructii achizitionate pe numele BNP X, in suma de x lei;

C. - mijloace fixe incluse pe cheltuiala fara calcul amortizare, in suma de x lei;

D. - obiecte de inventar incluse la cheltuiala cu amortizarea (mobilier, covoare) in suma de x lei;

E. - cheltuieli pentru care nu exista documente justificative, in suma de x lei.

*Referitor la pct. A, B si E*, petenta precizeaza ca aceste cheltuieli au fost efectuate pentru amenajarea sediului biroului notarial, respectiv a spatiului interior si fatadei, potrivit contractului de inchiriere nr.x.

Prestatorul serviciilor a emis facturi fiscale, respectand astfel prevederile legale.

Pentru efectuarea acestor lucrari, biroul notarial nu putea obtine autorizatie de construire, intrucat nu era proprietarul acestui spatiu. De asemenea, autorizarea nu era necesara pentru ca nu se aduceau modificari constructiei.

Pentru a fi in legalitate a solicitat si obtinut acordul de principiu de la AFP Sector 1 prin adresa nr. x. Autorizatia de construire la care a facut referire organul de inspectie fiscala se refera la imobilul care este proprietatea doamnei X si a fost emisa in anul 2003, lucrarile respective efectuandu-se din surse private neinregistrate in contabilitatea biroul notarial.

*Referitor la pct. D*, acele obiecte de inventar erau incluse la active imobilizate de natura obiectelor de inventar si trebuiau efectuate calcule de amortizare, astfel cum practica toti contribuabilii.

Referitor la pct. C, organul fiscal trebuia sa constate ca mai existau mijloace fixe pentru care s-a aplicat calculul amortizarii prin insumarea lor si aplicarea unor cote medii, procedura fiind uzitata si prevazuta in legislatie.

8. - cheltuielile cu servicii turistice, in suma de x lei:

In anul 2004, biroul notarial a primit invitatia de a merge la Congresul International al Notarilor organizat in Balcani, care a fost prezentata organului de inspectie fiscala.

In mod eronat nu a fost acordata deductibilitatea cheltuielilor de transport si cazare, fiind anulat dreptul legal de a participa la o forma de perfectionare profesionala organizata pe plan international

***Referitor la decizia de impunere nr. x:***

Organul de inspectie fiscala a diminuat eronat urmatoarele cheltuieli:

1. - cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe, in suma de x lei:

Organul fiscal a calculat amortizarea la nivelul cotei de 20%, prin aplicarea metodei liniare.

Prin aplicarea metodei degresiva, cota anuala de amortizare este de 37.5 %, iar cota de amortizare pe perioada iulie - decembrie 2005 este de 18.75 %.

Intrucat organul de inspectie fiscala a facut mentiunea ca era la latitudinea contribuabilului sa foloseasca metoda degresiva, solicita organului de solutionare a contestatiei sa manifeste intelegere fata de posibilitatile oferite de lege si, in cel mai rau caz, sa faca corectia la nivelul de 1.25 %.

2. - suma de x lei obtinuta din vanzarea autoturismului x cu nr. x:

Organul de inspectie fiscala nu a avut in vedere prevederile art. 24 alin. (15) din Legea nr. 571/2003 si ale normelor metodologice de aplicare a acestui articol.

Autoturismul in cauza a fost vandut catre o societate specializata, astfel ca sunt intrunite conditiile de deducere a valorii ramasa neamortizata a mijlocului fix.

**Referitor la decizia de impunere nr. x:**

a. - x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei materialelor de constructii de catre BNP X;

b. - x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei materialelor de constructii de la SC X SA;

c. - x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei autoturismului x de la SC X SA cu factura fiscala nr.x;

d. - x lei reprezentand TVA aferenta prestarilor de servicii efectuate in baza contractului nr. x si a actului aditional incheiate cu SC X SA.

Petenta precizeaza ca taxa pe valoarea adaugata stabilita ca nedeductibila de catre organul de inspectie fiscala are legatura cu cheltuielile neadmise la deducere in legatura cu care si-a exprimat anterior punctul de vedere.

*Referitor la pct. a.*, trimiterea la art. 155 din Legea nr. 571/2003 si la pct. 59 (2) din HG nr. 44/2004, nu este corecta, intrucat prestatorul a emis facturi fiscale.

*Referitor la pct. b.*, materialele achizitionate pe baza a 3 facturi, conform anexei 12, au fost receptionate de biroul notarial, drept pentru care, la momentul respectiv, taxa pe valoarea adaugata aferenta era deductibila, indiferent de destinatia lor ulterioara. Aceste materiale au fost puse in opera prin contractul nr. x.

*Referitor la pct. c.*, organul de inspectie fiscala nu recunoaste operatiunea legala de achizitionare a autovehiculului, potrivit facturii nr. x emisa de SC X SA. Factura in cauza face parte din plaja de numere atribuite de organul legal lui SC X SA.

Biroul notarial nu poarta raspunderea ca actele de evidenta a autovehiculului nu au fost actualizate la zi cu vanzarile si denumirile proprietarilor care s-au succedat, ca in actele contabile ale SC X SA nu a fost inregistrata vanzarea masinii.

Faptul ca operatiunile nu au fost inregistrate de catre societate in luna noiembrie 2004 nu prezinta relevanta, intrucat acestea puteau fi inregistrate in contabilitate ulterior.

Constatările organului de inspectie fiscala referitoare la faptul ca dreptul de proprietate a fost tranferat de la persoana fizica x la biroul notarial este in contradictie cu documentele justificative prezentate si cu realitatea factica.

*Referitor la pct. d.*, SC X SRL a emis urmatoarele facturi fiscale:

- seria x nr. x in suma de x lei;

- seria x nr.x in suma de x lei;

- seria x nr. x in suma de x lei;

- seria x nr. x - x;

Aceste facturi au fost achitate de biroul notarial prin transfer bancar.

In concluzie, petenta solicita anulara deciziilor de impunere contestate.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, A.F.P. Sector 2 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit in sarcina **Biroului Notarului Public "X"** obligatii de plata in suma totala de **x lei**, reprezentand TVA si majorari de intarziere aferente, precum si Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x si nr. x, prin care s-au stabilit in sarcina doamnei **X** diferente de impozit pe venitul net anual in plus pentru anii 2004 si 2005 in suma de x lei.

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

**Biroul Notarului Public "X"**, reprezentata prin doamna X isi desfasoara activitatea in baza OMJ nr. x si a Certificatului nr. x emis de Curtea de Apel Bucuresti.

In ceea ce priveste impozitul pe venitul din activitati independente, perioada supusa inspectiei fiscale este 01.01.2004 - 31.12.2005, iar in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, este 05.02.2004 - 31.12.2005.

*Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 2 a determinat corect, in sarcina doamnei X, diferentele de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2005 si, in sarcina BNP X, diferentele de taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, in conditiile in care petenta nu a adus argumente noi si nu a prezentat documente in sustinerea cauzei de natura sa modifice constatarile organului de inspectie fiscala, desi i s-a solicitat acest lucru de catre organul de solutionare a contestatiei.*

**In fapt:**

1. Deciziile de impunere nr. x si nr. x privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala au fost emise de AFP Sector 2, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, prin care s-a verificat **Biroul Notarului Public "X"**, pentru anii 2004 - 2005, organele de inspectie fiscala stabilind urmatoarele:

Anul	2004	2005
Venit impozabil declarat de biroul notarial		
Venit impozabil stabilit de organul de inspectie fiscala		
Diferenta de venit net anual stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala		

Totodata, cheltuielile care nu au fost admise la deducere pentru perioada 2004 - 2005 si care fac obiectul contestatiei formulata de petent sunt:

**Referitor la anul 2004:**

- x lei - consultanta pentru achizitionarea de echipament informatic;
- x lei - intretinere echipamentului informatic si protectie prin supraveghere video;
- x lei - intocmire si achizitionare de programe informatice;
- x lei - intretinere si curatenie;
- x lei - studiu de piata privind evolutia pietii imobiliare;
- x lei - lucrari de vopsitorie, zugraveli, finisare;

Aceste cheltuieli neadmise la deducere reprezinta contravaloarea serviciilor prevazute in contractul nr. x si actul additional la acest contract, incheiate cu SC X SA.

- x lei - amortizare mijloace fixe, care se compune din:

- x lei - materiale de constructii achizitionate pe numele X;
- x lei - materiale de constructii achizitionate pe numele BNP X;
- x lei - mijloace fixe incluse pe cheltuiala fara calcul amortizare;
- x lei - obiecte de inventar incluse la cheltuiala cu amortizarea

(mobilier, covoare);

- x lei - cheltuieli pentru care nu exista documente justificative.

- x lei - servicii turistice.

**Referitor la anul 2005:**

- x lei - amortizarea mijloacelor fixe;
- x lei - vanzarea autoturismului x cu nr. x.

2. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, AFP Sector 2 a stabilit in sarcina **Biroului Notarului Public "X"** obligatii de plata in suma totala de **x lei**, care se compun din x lei reprezentand TVA si x lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA.

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar provine din neacceptarea la deducere a TVA aferenta, in principal, operatiunilor derulate cu SC X SA, dupa cum urmeaza:

- a. - x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei materialelor de constructii de catre BNP X;
- b. - x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei materialelor de constructii de la SC X SA;
- c. - x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei autoturismului x de la SC X SA cu factura fiscala nr. x;
- d. - x lei reprezentand TVA aferenta prestarilor de servicii efectuate in baza contractului nr. x si a actului aditional incheiate cu SC X SA.

**In drept**, in conformitate cu dispozitiile art. 49 din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, in vigoare la data de 01.01.2004 si cu prevederile normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 54/2003:

*Codul fiscal:*

**"Art. 49.** - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut si cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;

(...) c) **câstigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii utilizate într-o activitate independentă**, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității (...).

(4) **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 exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

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

(5) Următoarele cheltuieli sunt **deductibile limitat**:

(...) c) suma cheltuielilor cu indemnizatia primită pe perioada delegării si detasării în altă localitate, în țară si în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice; (...)

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât si în scopul personal al contribuabilului sau asociatilor, **sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente** (...).

(7) **Nu sunt cheltuieli deductibile:**



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

*Norme metodologice:*

“52. **În venitul brut se includ** toate veniturile în bani și în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, **venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii** și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.

53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

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

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

54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...) - cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți;

- chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea, cea aferentă utilajelor și altor instalații utilizate în desfășurarea activității, în baza unui contract de închiriere; (...)

- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările din titlul II din Codul fiscal;

- **valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării, și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;** (...)

- cheltuielile de delegare, detasare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detasare în altă localitate în țară și în străinătate, care este deductibilă limitat; (...)

55. Sunt cheltuieli deductibile limitat, de exemplu, următoarele:

(...) - cheltuielile reprezentând indemnizația de delegare și detasare în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, sunt deductibile, respectiv în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice.”

Prevederi similare se regăsesc și în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în cursul anului 2005.

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus, rezulta că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă, care se referă la operațiuni reale și care sunt justificate cu documente.

Din analiza motivațiilor petentei și a documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta următoarele:

***1. Referitor la mențiunea petentei potrivit căreia durata inspecției fiscale a depășit termenul legal de trei luni:***

Potrivit prevederilor art. 104 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Durata efectuării inspectiei fiscale este stabilită de organele de inspectie fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților administratiei publice locale, în functie de obiectivele inspectiei, si nu poate fi mai mare de 3 luni. (...)”

(3) **Perioadele în care derularea inspectiei fiscale este suspendată nu sunt incluse în calculul duratei acesteia**, conform prevederilor alin. (1) si (2).

(4) Conducătorul inspectiei fiscale competent **poate decide suspendarea** unei inspectii fiscale ori de câte ori sunt motive justificate pentru aceasta.”

Potrivit referatului cu propuneri de solutionare a contestatiei, inspectia fiscala s-a desfasurat pe o perioada de 76 de zile, astfel:

- perioada 19.09.2006 - 04.10.2006 - 16 zile;
- perioada 28.02.2007 - 21.03.2007 - 22 zile;
- perioada 17.09.2007 - 24.10.2007 - 38 zile.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost suspendata, conform prevederilor legale, in nenumarate randuri, dupa cum urmeaza:

- 04.10.2006 - 19.02.2007;
- 19.02.2007 - 28.02.2007;
- 21.03.2007 - 17.09.2007.

De asemenea, contribuabila a fost instiintata cu privire la aceste suspendari si la reluarea verificarii, potrivit adreselor nr. x, nr. x, nr. x, nr. x si nr. x.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca este neintemeiata sustinerea petentei, inspectia fiscala desfasurandu-se in interiorul termenului de 3 luni prevazut de legislatia in vigoare.

## ***2. Referitor la sustinerea petentei cu privire la suspectarea operatiunilor incheiate in baza contractului de prestari servicii nr. x ca fiind nelegale:***

In conformitate cu dispozitiile art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

“**Art. 94** - (1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea legalității si conformității declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactității îndeplinirii obligatiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plată si a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscală a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind **legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale**, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza si evaluarea informatiilor fiscale, în vederea **confruntării declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse.**”

Tinand cont de prevederile legale mai sus mentionate, rezulta ca este neintemeiata afirmatia petentei, intrucat determinarea corecta a situatiei fiscale a unui contribuabil **este principala atributie** a organului de inspectie fiscala, in acest sens **avand obligatia** de a constata si investiga, de a analiza si evalua informatiile fiscale si de a confrunta, atunci cand este cazul, declaratiile fiscale cu informatiile proprii **sau din alte surse.**



*3. Referitor la cheltuielile considerate de catre organul de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, contestate de petenta, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:*

*3.1. Cu privire la decizia de impunere nr. x:*

3.1.1. - Referitor la cheltuielile efectuate cu prestarea serviciilor conform contractului nr. x:

In data de 15.01.2004, **Biroul Notarului Public "X"** a incheiat contractul de prestari servicii nr. x, cu SC. X SA.

In baza acestui contract, SC. X SA a avut obligatia de a presta urmatoarele servicii :

A - consultanta pentru achizitionarea de echipament informatic - x lei;

B - intretinerea echipamentului informatic si protectie prin supraveghere video - x lei;

C - dezvoltarea unei aplicatii software si evidenta informatizata a activitatii biroului notarial - x lei; (...)

E - deratizare si curatenie la sediul beneficiarului - x lei;

F - efectuarea unui studiu de piata cu privire la piata imobiliara din Romania - x lei;

Potrivit actului aditional din data de 07.06.2004, societatea a avut obligatia efectuarii lucrarilor de vopsitorie, zugraveli si finisare, contravaloarea acestora fiind x lei.

De mentionat este faptul ca nu au fost prezentate documente in sustinerea contestatiei din care sa rezulte detalii cu privire la modalitatea in care **au fost indeplinite** clauzele contractuale.

Totodata, la dosarul cauzei exista anexate urmatoarele procese-verbale:

- procesul-verbal incheiat in data de 19.01.2004, in care se precizeaza **numai** faptul ca s-a indeplinit prevederea contractuala stipulata la **punctul 2.1. lit. A si B.**

In ceea ce priveste acest proces-verbal de mentionat este ca, desi a fost incheiat in data de **19.01.2004**, respectiv la inceputul anului **2004**, face referire la prestari de servicii care se considera a fi **deja realizate**, dar care, cu toate acestea, **sunt aferente unei perioade viitoare**, respectiv 15.01.2004 (data incheierii contractului) - 31.12.2004.

De altfel, pe acest document se regaseste o situatie lunara (ianuarie - decembrie 2004) a confirmarilor privind indeplinirea clauzelor contractuale atat din partea prestatorului, cat si din partea beneficiarului (**confirmarile constau in semnaturi indescifrabile, diferite de cea a domnului x, reprezentantul SC X SA si cea a doamnei X, reprezentanta biroului notarial**) .

- procesul-verbal incheiat in data de 01.07.2004, in care se precizeaza **numai** faptul ca s-a indeplinit prevederea contractuala stipulata la **punctul 2.1. lit. C;**

- procesul-verbal incheiat in data de 08.03.2003, in care se precizeaza **numai** faptul ca s-a indeplinit prevederea contractuala stipulata la **punctul 2.1. lit. E.**

In ceea ce priveste acest proces-verbal de mentionat este ca, desi a fost incheiat in data de **08.03.2003**, respectiv in anului **2003**, face referire la prestari de servicii care se considera a fi **deja realizate in anul 2004, respectiv care sunt aferente unei perioade viitoare** (15.01.2004 - data incheierii contractului - 31.12.2004).

De altfel, si in acest document se regaseste o situatie lunara (**ianuarie - decembrie 2004**) a confirmarilor privind indeplinirea clauzelor contractuale atat din partea prestatorului, cat si din partea beneficiarului (**confirmarile constau in semnaturi indescifrabile, diferite de cea a domnului X, reprezentantul SC X SA si cea a doamnei X, reprezentanta biroului notarial**) .

- procesul-verbal incheiat in data de 13.12.2004, in care se precizeaza **numai** faptul ca s-au indeplinit prevederile stipulate in actul aditional la contractul de prestari servicii nr. x.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca atat contractul nr. x, cat si procesele-verbale de indeplinire partiala a obiectului acestui contract nu pot justifica acordarea consultantei pentru achizitionarea de echipament informatic, intretinerea echipamentului informatic si protectie prin supraveghere video, dezvoltarea unei aplicatii software si evidenta informatizata a activitatii biroului notarial, deratizare si curatenie la sediul beneficiarului, efectuarea unui studiu de piata cu privire la piata imobiliară din Romania si efectuarea lucrarilor de vopsitorie, zugraveli si finisare, cata vreme petenta nu a facut dovada ca prestatiile au fost efectuate de o firma specializata care sa dispuna de mijloace necesare, respectiv de dotari materiale si personal calificat, cunostinte teoretice si practice vaste, posibilitati largi de informare, capacitate proprie de creatie.

In acest sens, in temeiul dispozitiilor art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat si avand in vedere ca SC X SA are domiciliul fiscal in judetul Arad, localitatea Arad, organul de inspectie fiscala a procedat la verificarea realitatii operatiunilor care fac obiectul contractului nr. x, solicitand informatii atat Administratiei Finantelor Publice Arad, cat si Oficiului Registrului Comertului Arad.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala x, din informatiile primite au rezultat urmatoarele aspecte:

*“- facturile emise de SC X SA catre BNP X fac parte din plaja de numere atribuite lui SC X SA;*

*- SC X SA nu a avut punct de lucru in Bucuresti;*

*- SC X SA nu a prezentat organelor de control de la DGFP Arad documente din care sa rezulte existenta unor contracte incheiate cu alte firme pentru realizarea serviciilor prevazute in contractul nr. x, precum si cheltuieli de deplasare si delegare efectuate in scopul realizarii serviciilor prevazute;*

*- nu s-a putut stabili daca SC X SA avea datorii fata de domnul X;*

*- **in perioada 2003 - 2004, SC X SA a avut urmatorii salariati:***

*- x - director general in perioada 16.04.2003 - 15.02.2004;*

*- x - electrician in perioada 01.10.2003 - 10.02.2004;*

*- x - inspector personal in perioada 11.06.2003 - 01.09.2003;*

*- x - operator facturare pe perioada 02.10.2003 - 01.11.2004;*

*- x - operator vanzare in perioada 01.03.2003 - 01.10.2004.”*

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca, pe perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, **SC X SA nu a avut personal calificat pentru prestarea serviciilor mentionate in contractul nr. x si nici nu a incheiat vreun contract cu alte firme in acest sens.**

In ceea ce priveste facturile emise de SC X SA catre BNP X, asa cum a constatat organul de inspectie fiscala fac parte din plaja de numere atribuite lui SC X SA.

**De mentionat este faptul ca incepand cu data de 09.02.2005, SC X SA si-a schimbat denumirea in SC X SA, fapt care reiese din documentele existente la dosarul cauzei. Prin urmare, nu se justifica din punct de vedere legal, emiterea de catre SC X SA in anul 2004 a unor facturi fiscale care au fost atribuite SC X SA, incepand cu luna februarie 2005.**

*Referitor la punctul A - consultanta pentru achizitionarea de echipament informatic - x lei:*

Astfel cum recunoaste insasi petenta prin contestatia formulata, urmare consultantei acordate **nu a achizitionat** echipament informatic.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia acesteia potrivit careia consultanta acordata a ajutat-o sa-si reînnoiasca sistemul informatic in mod etapizat, in

urmatorii ani, cata vreme nu a facut dovada faptului ca a fost realizat un studiu de preinvestitie, din care sa rezulte analiza efectuata, premergatoare luarii unor decizii viitoare de achizitionare a unor echipamente informatice.

De mentionat este faptul ca desi, prin adresa nr. x, Serviciul de solutionare a contestatiilor din cadrul DGFP-MB i-a solicitat prezentarea dovezilor pe care se intemeiaza contestatia formulata, contribuabila nu a transmis documente noi neavute in vedere de organul fiscal, care modifice constatările din raportul de inspectie nr. x.

*Referitor la pct. B - intretinere echipamentului informatic si protectie prin supraveghere video - x lei:*

Argumentele petentei referitoare la faptul ca biroul notarial a avut o dotare informatica si aparatura video achizitionate din anii precedenti pentru care este necesar service permanent, sunt neintemeiate, intrucat, in contractul de prestari servicii nr. x si in anexele acestuia nu se mentioneaza acest aspect.

Mai mult, prevederile contractuale sunt evazive si nu exprima in mod ferm obligatia de a acorda intretinere echipamentului informatic deja existent in patrimoniul biroului notarial.

In ceea ce priveste protectia prin supraveghere video, organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca nu exista inregistrata in evidenta contabila, respectiv in registrul inventar, achizitia acestei aparaturi.

Prin urmare, procesul-verbal de indeplinire a obligatiei contractuale nu poate reprezenta document justificativ, cata vreme nu reflecta realitatea operatiunilor efectuate (echipamentul informatic si aparatura video **nefiind achizitionate**).

*Referitor la punctul C - dezvoltarea unei aplicatii software si evidenta informatizata a activitatii biroului notarial - x lei:*

Potrivit pct. 5.1 din Contractul nr. x, "prestatorul de servicii **garanteaza pentru indeplinirea obiectului contractului pana la termenul stabilit si punerea lor la dispozitia beneficiarului, precum si cesionarea tuturor drepturilor de autor asupra aplicatiei software de evidenta informatizata a activitatii biroului notarial** catre beneficiar."

In acest sens, organul de inspectie fiscala a solicitat petentei prezentarea documentelor din care sa rezulte ca au fost cesionate biroului notarial drepturile de autor asupra aplicatiei informatice.

Cu privire la acest aspect, prin nota explicativa din data de 13.03.2007, contestatara a facut urmatoarele precizari:

*"Clauza prin care prestatorul se obliga sa puna la dispozitia beneficiarului drepturile de autor asupra aplicatiei software (...) **nu a mai operat**, prin intelegerea partilor, sub considerentele ca legea romana nu impune acest lucru."*

Avand in vedere ca insasi petenta a recunoscut ca nu s-a mai dus la indeplinire clauza contractuala in cauza, rezulta ca nu se poate face dovada ca SC X SA a realizat o aplicatie software si o evidenta informatizata a activitatii biroului notarial.

De altfel, potrivit prevederilor pct. 13 din OMFP nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**"Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidenta contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ."**

Mai mult, potrivit dispozitiilor art. 7 din Legea nr. 8/1996 privind dreptul de autor si drepturile conexe:

“**Constituie obiect al dreptului de autor** operele originale de creatie intelectuala în domeniul literar, artistic sau stiintific, oricare ar fi modalitatea de creatie, modul sau forma concretă de exprimare si independent de valoarea si destinatia lor, cum sunt:

a) scrierile literare si publicistice, conferintele, predicile, pledoariile, prelegerile si orice alte opere scrise sau orale, precum si **programele pentru calculator.**”

Desi i s-a solicitat de catre organul de solutionare a contestatiei, petenta nu a facut dovada transferului si/sau folosintei drepturilor de autor pentru programul informatic creat de SC X SA.

In ceea ce priveste invocarea de catre petenta a nerespectarii de catre organul fiscal a principiului contabil preluat din Directiva a IV-a a UE, mentionam urmatoarele:

Prin Directiva a IV-a a UE s-a stabilit interactivitatea intre dreptul contabil si dreptul fiscal. Aceasta se realizeaza prin gestiunea fiscala a contribuabilului. Obiectul de studiu al gestiunii fiscale il constituie analiza distorsiunilor sau abaterilor prin incompatibilitatea intre regula fiscala si cea contabila, convergentele dintre ele, precum si stabilirea, pe baza analizei lor, a strategiei, a riscului fiscal si eficientei fiscale a unei societati.

Titlul I “Dispozitii generale” din Codul de procedura fiscala, republicat, reglementeaza sfera de aplicare a acestui cod, partile implicate în raportul juridic fiscal, precum si principiile generale de conduită în administrarea impozitelor si taxelor. De asemenea, Codul de procedura fiscala este bazat pe principiul contribuabilului de a fi ascultat si principiul prevalentei economicului asupra juridicului, conform caruia, atunci când organul de inspectie fiscala actioneaza în vederea stabilirii impozitului, **trebuie să surprindă realitatea** si nu aparenta. In acest sens, **sunt impozitate toate veniturile si valorile patrimoniale indiferent dacă activitățile din care sunt obtinute acestea, îndeplinesc sau nu cerintele legale, precum si rezultatele economice ale unor acte juridice nevalabile.**

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca informatiile trebuie să fie contabilizate si prezentate conform fondului lor si **în concordantă cu realitatea economică** si nu doar cu forma lor juridică.

Prin urmare, invocarea de catre petenta a acestui principiu este nejustificata, cata vreme nu poate face dovada realitatii realizarii de catre SC X SA a unei aplicatii software si a unei evidente informatizate a activitatii biroului notarial.

*Referitor la punctul E - deratizare si curatenie la sediul beneficiarului - x lei:*

Din analiza raportului de inspectie fiscala nr. x, rezulta ca SC X SA nu a avut, in cursul anului 2004, personal calificat pentru prestarea serviciilor mentionate in contractul nr. x, nu a incheiat vreun contract cu alte firme in acest sens si nici nu a facut dovada efectuării unor cheltuieli cu deplasarea si delegarea in scopul realizarii serviciilor in cauza.

Aceste constatari se bazeaza pe informatiile transmise atat de Administratia Finantelor Publice Arad, cat si de Oficiului Registrului Comertului Arad, urmare solicitarilor organelor de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2, in temeiul dispozitiilor art. 94 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat .

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia petentei potrivit careia nu este corecta invocarea de catre organul fiscal a prevederilor OMFP nr. 1040/2004 referitoare la justificarea cu documente a cheltuielilor efectuate, intrucat, astfel cum am precizat anterior, organul de inspectie fiscala trebuie sa verifice realitatea operatiunilor efectuate pe perioade anterioare controlului, simplele afirmatii ale contestatarei cu privire la prestarea serviciilor nefiind suficiente la stabilirea corecta a venitului anual impozabil.

De asemenea, prin contestatia formulata petenta precizeaza ca SC X SA a prestat serviciile prevazute la punctul E din contractul nr. x pe tot parcursul anului, cu programare saptamanala in fiecare zi de sambata, intre orele 6 -12, pentru curatenie, si in fiecare luna, in prima zi lucratoare, intre orele 17 - 19, pentru deratizare.

Desi i s-a solicitat de catre organul de solutionare a contestatiei, petenta nu a facut dovada prestarii acestor servicii in sensul celor prezentate in cuprinsul contestatiei, care sa modifice constatările din raportul de inspectie nr. x, procesul-verbal incheiat in data de 08.03.2003 neputand constitui document justificativ astfel cum stipuleaza prevederile OMFP nr. 1040/2004, intrucat, asa cum aratat anterior, cuprinde o serie de informatii contradictorii si neclare (ex. data intocmirii, semnaturile prestatorului si ale beneficiarului) si nu asigura consemnarea completă a operatiunilor.

*Referitor la punctul F - efectuarea unui studiu de piata cu privire la piata imobiliara din Romania - x lei:*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezulta ca **BNP "X"** a platit in anul 2004 suma de **x lei** pentru efectuarea unui studiu de piata privind piata imobiliara din Romania.

In conformitate cu prevederile art. 8 si art. 9 din Legea nr. 36/1995 privind notarii publici si activitatea notariala:

**"Art. 8.** - Notarul public îndeplineste următoarele acte notariale:

- a) redactarea înscrisurilor cu continut juridic, la solicitarea părților;
- b) autentificarea înscrisurilor redactate de notarul public, de parte personal sau de avocat;
- c) procedura succesorală notarială;
- d) certificarea unor fapte, în cazurile prevăzute de lege;
- e) legalizarea semnăturilor de pe înscrisuri, a specimenelor de semnătură, precum si a sigiliilor;
- f) darea de dată certă înscrisurilor prezentate de părți;
- g) primirea în depozit a înscrisurilor si documentelor prezentate de părți;
- h) actele de protest al cambiilor, al biletelor la ordin si al cecurilor;
- i) legalizarea copiilor de pe înscrisuri;
- j) efectuarea si legalizarea traducerilor;
- k) eliberarea de duplicate de pe actele notariale pe care le-a întocmit;
- l) orice alte operatiuni prevăzute de lege."

**"Art. 9.** - Notarii publici dau consultatii juridice în materie notarială, altele decât cele referitoare la continutul actelor pe care le îndeplinesc si participă, în calitate de specialisti desemnati de părți, la pregătirea si întocmirea unor acte juridice cu caracter notarial."

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca studiul de piata comandat de biroul notarial reprezinta o cheltuiala care nu serveste la desfasurarea activitatii si nu este efectuata in scopul realizarii venitului.

Sustinerea contestatarei cu privire la faptul ca studiul a produs efecte benefice prin spor de venit supus impozitarii, nu este intemeiata, intrucat, in anul 2005 s-a inregistrat, conform evidentelor contabile, o scadere substantiala a nivelului veniturilor.

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 5 din HG nr. 1278/2002 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr. 36/2002 privind impozitele si taxele locale:



“(1) Autentificarea actelor între vii, translative ale dreptului de proprietate și ale altor drepturi reale ce au ca obiect bunuri imobile, inclusiv constituirea ca aport la capitalul social a dreptului de proprietate sau a altui drept real asupra bunurilor imobile, se taxează la valoarea declarată de părți în actul autentic.

(2) Dacă există o disproporție vădită între valoarea declarată de părți și valoarea de circulație, în sensul că valoarea declarată este mai mică decât valoarea stabilită prin estimările inițiale determinate pe baza criteriilor tehnice întocmite la solicitarea camerei notarilor publici, iar părțile nu acceptă taxarea la această din urmă valoare, notarul va amâna autentificarea actului până la stabilirea valorii de circulație prin expertiză.

(3) **În vederea efectuării expertizei, notarul public va sesiza camera notarilor publici din circumscripția Curtii de Apel în care își desfășoară activitatea. Efectuarea expertizei se va face la cererea și pe cheltuiala camerei notarilor publici**, pentru stabilirea valorii de circulație a bunului imobil în condițiile art. 4 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 12/1998. În acest caz, autentificarea se taxează la valoarea astfel stabilită.”

Având în vedere cele mai sus menționate, rezulta că acordarea consultanței imobiliare nu intra în competența biroului notarial, pretul folosit la întocmirea actelor notariale pentru imobile fiind stabilit prin expertizele întocmite de Camera Notarilor Publici.

Mai mult, organul de inspecție fiscală a constatat faptul că, așa-zisul “studiu de piață” reprezintă în fapt un cumul de articole publicate pe internet cu privire la piața imobiliară din România, **articole care au fost publicate ulterior datei de 05.08.2004** (data întocmirii studiului în cauză), astfel :

- “Elemente de doctrină socială: locuințe pentru cei ce au” - buletin editat în anul 2007 de x, existent la dosarul cauzei;

- “Harta imobiliară a capitalei” – articol publicat în data de 31.10.2006 pe site-ul Stiri imobiliare x.ro, existent la dosarul cauzei.

Fata de cele mai sus prezentate, se constată că studiul de piață comandat de biroul notarial nu reprezintă o cheltuielă efectuată în interesul direct al activității, acesta neavând nicio legătură cu atribuțiile de serviciu ale unui notar public.

*Referitor la lucrările de vopsitorie, zugrăveala și finisare, în suma de x lei care fac obiectul actului adițional din data de x:*

În conformitate cu prevederile Codului fiscal, în cazul în care sediul unui birou notarial se află în locuința proprietate personală a unei persoane fizice, cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului sunt deductibile în limita determinată pe baza raportului dintre suprafața pusă la dispoziție sediului, menționată în contractul încheiat între părți, și suprafața totală a locuinței. În acest sens, biroul va justifica cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele încheiate cu furnizorii de utilități și alte documente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta că în data de 11.12.2002 a fost încheiat contractul nr. x între doamna X și x, având ca obiect folosința spațiului situat în x, în suprafața de 65,04 mp și terenul aferent, în vederea defășurării activității de notariat.

De asemenea, în ceea ce privește domiciliul personal al doamnei x, astfel cum însuși petenta precizează în adresa înregistrată la DGFP-MB sub nr. x, este situat la aceeași adresă cu domiciliul fiscal al biroului notarial.

Intrucât adresa de domiciliu a doamnei X coincide cu adresa domiciliului fiscal al BNP X, cheltuielile privind lucrările de vopsitorie, zugrăveala și finisare efectuate în cursul anului 2004 sunt deductibile din punct de vedere fiscal, în limita determinată pe baza raportului



dintre suprafata pusă la dispozitia sediului, mentionată în contractul încheiat între părți, și suprafata totală a locuintei.

De mentionat este faptul ca desi s-a solicitat petentei prezentarea dovezilor pe care se intemeiaza contestatia formulata, acesta nu a transmis niciun document din care sa rezulte care este suprafata pusa la dispozitia domiciliului fiscal al biroului notarial.

De altfel, nici actul aditional la contractul de prestari servicii nr. x incheiat in data de 07.06.2004 nu contine precizari cu privire la suprafata pusa la dispozitia domiciliului fiscal al biroului notarial pentru care s-au efectuat lucrarile de vopsitorie, zugraveala si finisare, singurele mentiuni fiind:

*“X, (...) in calitate de reprezentant al SC X SA, in calitate de prestator si x, domiciliata in x, in calitate de reprezentant al Biroului Notarial x, in calitate de beneficiar, de comun acord, am hotarat completarea obiectului contractului (...).”*

Situatia de lucrari la fatada principala din data de 24.09.2004, precum si schitele anexate fac referire la manopera aferenta lucrarilor efectuate pentru intreaga cladire si nu la suprafata aferenta sediului biroului notarial.

Cu privire la lucrarile de vopsitorie, zugraveala si finisare efectuate de SC X SA, **petenta a facut o serie de mentiuni contradictorii:**

- acordul de principiu necesar pentru executarea lucrarilor de amenajare a fatadei imobilului exprimat prin adresa x nr. x/**21.07.2003**, **are legatura cu lucrarile efectuate** in baza actului aditional la contractul nr. x, in timp ce, in baza autorizatiei de construire nr. x/**19.09.2003**, valabila 12 luni de la data emiterii, lucrarile executate privind amenajarea podului existent in spatiul locuibil si **refacerea fatadei imobilului situat in x, au fost suportate din sursele private ale petentei** si nu au fost inregistrate in contabilitatea biroului notarial;

- in nota explicativa din data de 19.04.2007, la intrebarea organului fiscal: *“Exista o autorizatie de constructie valabila pentru perioada 2004 - 2007 pentru amenajarea fatadei? Daca exista, va rugam sa o prezentati.”*, petenta a raspuns *“**Autorizatia de construire nr. x/19.09.2003 eliberata de Primaria Sector 2**”, in timp ce, prin contestatia formulata a sustinut ca “**pentru efectuarea acestor lucrari, BNP X nu putea obtine autorizatie de construire , intrucat nu era proprietarul acestui spatiu si nici nu era necesara, intrucat nu aducea modificari constructiei.**”*

- in nota explicativa din data de 13.03.2007, petenta a precizat: *“lucrarile in valoarea de x lei le-a executat prestatorul in baza actului semnat de ambele parti, **fara a-i mai pretinde devize.** Lucrarea a fost receptionata de mine in baza procesului-verbal din data de 13.12.2004”, in timp ce, in data de 30.01.2008, odata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, contestatara **a transmis si o situatie de lucrari la fatada principala, semnata si stampilata in data de 24.09.2004**, atat de SC X SA, cat si de BNP X;*

- in contestatia formulata, petenta subliniaza ca devizele de lucrari prezentate organului de inspectie fiscala se refera la alte lucrari efectuate la finele anului 2005 si nu la lucrarile din anul 2004 efectuate de SC X SA, desi din analiza acestor documente rezulta ca executantul este aceeași societate, iar beneficiarul este biroul notarial. De asemenea, documentele nu contin nicio referire la perioada in care au fost efectuate lucrarile.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca **“Situatia de lucrari la fatada principala”, semnata si stampilata in data de 24.09.2004**, atat de SC X SA, cat si de BNP X, transmisa in data de 30.01.2008, odata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, nu are legatura cu cauza supusa solutionarii.

De asemenea, din raportul de inspectie fiscala nr. x, rezulta ca SC X SA nu a avut, in cursul anului 2004, personal calificat pentru prestarea serviciilor mentionate in contractul nr. x, nu a incheiat vreun contract cu alte firme in acest sens si nici nu a facut dovada efectuării unor cheltuieli cu deplasarea si delegarea in scopul realizării serviciilor in cauza.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organul fiscal a procedat corect la stabilirea cheltuielilor in suma de x lei reprezentand lucrari de vopsitorie, zugraveala si finisare, ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

3.1.2. - Referitor la cheltuielile in suma de x lei reprezentand amortizare mijloace fixe:

*Referitor la suma de x lei reprezentand cheltuiala cu amenajarea sediului (materiale de constructii) inclusa direct pe cheltuieli:*

Aceasta suma se compune din:

- x lei - materiale de constructii achizitionate pe numele X;
- x lei - materiale de constructii achizitionate pe numele BNP X;
- x lei - cheltuieli pentru care nu exista documente justificative.

Astfel cum am prezentat anterior, contestatara nu a prezentat documente din care sa rezulte care este suprafata pusa la dispozitia biroului notarial din totalul suprafetei imobilului situat in x. De asemenea, cu privire la lucrarile de vopsitorie, zugraveala si finisare efectuate de SC X SA si la achizitia materialelor folosite, petenta si-a exprimat puncte de vedere diferite si contradictorii, potrivit notelor explicative date organului de inspectie fiscala si potrivit contestatiei formulata.

Prin urmare, din documentele existente la dosarul cauzei, **nu rezulta care este contravaloarea materialelor de constructii achizitionate, puse in opera la amenajarea sediului biroului notarial.**

Mai mult, din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza intocmirii deciziilor de impunere contestate, reiese ca:

*“Spatiul de la etajul 1 si mansarda sunt detinute in proprietate de persoana fizica X.*

*Mentionam ca activitatea se desfasoara in spatiul de la parter si de la subsol, asa cum rezulta din documentele prezentate si din constatarile organelor de inspectie fiscala pe timpul efectuării inspectiei fiscale.*

*De asemenea, nu exista niciun document din care sa rezulte ca BNP X desfasoara activitate la etaj.”*

De mentionat este faptul ca petenta nu a prezentat niciun deviz sau situatie de lucrari intocmite de SC X SA din care sa rezulte materialele de constructie utilizate pentru lucrarile de reparatii aferente sediului biroului notarial.

In ceea ce priveste suma de x lei reprezentand materiale de constructii achizitionate pe numele X si suma de x lei reprezentand cheltuieli pentru care nu exista documente justificative, precizam ca, in conformitate cu dispozitiile pct. 13, 14 si 15 din O.M.E.F. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**"13. Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidenta contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:**

- denumirea documentului;
- **numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completă;**
- numărul documentului si data întocmirii acestuia;
- mentionarea părților care participă la efectuarea operatiunii economico-financiare (când este cazul);

- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, si temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;
- numele si prenumele, precum si semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operatiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operatiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidenta contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ **numai în cazurile în care furnizează toate informatiile prevăzute în normele legale în vigoare.** (...)"

Prin urmare, pentru a justifica efectuarea cheltuielilor cu achizitionarea materialelor de constructie pentru amenajarea sediului, petenta avea obligatia de a prezenta **documente justificative**, iar documentele justificative trebuie sa cuprinda la rubrica "cumparator" numele biroului notarial si nu al doamnei X, in calitate de persoana fizica.

*Referitor la suma de x lei reprezentand mijloace fixe incluse pe cheltuiala fara calcul amortizare (usa metalica - F: x) si la suma de x lei reprezentand obiecte de inventar incluse la cheltuiala cu amortizarea (x lei mobilier - F: x, x lei covoare - F: x si x lei mobilier - F: x, x, x):*

In conformitate cu dispozitiile art. 24 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare cu cursul anului 2004:

“(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.

(2) **Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele conditii:**

a) este detinut si utilizat în productia, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii pentru a fi închiriat tertilor sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca exista reglementari legale exprese cu privire la amortizarea fiscala, respectiv la definirea mijloacelor fixe si la obligativitatea recuperarii fiscale prin deducerea amortizarii in cazul cheltuielilor aferente achizitionarii mijloacelor fixe amortizabile.

Prin urmare, invocarea de catre petenta a practicilor altor contribuabili nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei.

3.1.3. - Referitor la cheltuielile cu serviciile turistice, in suma de x lei:

In temeiul pct. 54 din Normele metodologice de aplicare a art. 48 din Codul fiscal, cheltuielile cu pregătirea profesională pentru contribuabili si salariatii lor reprezinta cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, **cu conditia ca** acestea sa fie justificate cu documente legal intocmite, respectiv care sa furnizează toate informatiile prevăzute în normele legale în vigoare.

Din raportul de inspectie fiscala nr. x, rezulta ca in luna august 2004, biroul notarial a achitat prestari servicii turistice conform facturii fiscale nr. x, in suma de x lei, catre firma x pentru deplasare in Turcia, pentru care **nu a prezentat inscrisuri** (contract incheiat, invitatie) care sa demostreze finalitatea acestei deplasari.

De mentionat este faptul ca in sustinerea contestatiei, contribuabila precizeaza ca suma de x lei reprezinta cheltuieli de transport si cazare efectuate cu ocazia pregatirii sale profesionale organizata pe plan international si nu cheltuieli cu servicii turistice.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, motivatia acesteia potrivit careia este abuziva masura organului de inspectie fiscala de a-i anula dreptul de a participa la Congresul international al notarilor organizat in Balcani, cata vreme nu a prezentat **niciun document** in sustinerea acestui capat de cerere, desi organul de solutionare a contestatiei i-a solicitat in mod expres acest lucru, prin adresa nr. x.

In conformitate cu dispozitiile art. 38 din OG nr. 129/2000 privind formarea profesionala a adultilor, republicata:

**“Art. 38.** - Salariatii care, la cererea angajatorului, participă la programe de formare profesională pe o perioadă de cel puțin 3 luni **încheie cu acesta acte aditionale la** contractele individuale de muncă, prin care sunt stabilite drepturile si obligatiile după absolvire.”

Intrucat pana la data prezentei, contestatara nu depus documente care sa dovedeasca faptul ca sunt indeplinite toate conditiile legale cu privire la deductibilitatea cheltuielilor in suma de x lei reprezentand servicii turistice (potrivit mentiunilor petentei - cheltuieli de transport si cazare efectuate cu ocazia pregatirii profesionale) care fac obiectul contestatiei, rezulta ca, in mod corect, AFP Sector 2 a procedat la stabilirea cheltuielilor cu serviciile turistice ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

**Avand in vedere cele prezentate la punctele 3.1.1., 3.1.2. si 3.1.3., rezulta ca organul de inspectie fiscala a intocmit corect Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x, prin care s-a stabilit in sarcina doamnei X o diferenta de impozit pe venitul net anual in plus pentru anul 2004 in suma de x lei.**

### ***3.2. Cu privire la decizia de impunere nr. x:***

#### **3.2.1. - Referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe, in suma de x lei:**

Potrivit dispozitiilor art. I pct. 5 din OUG nr. 24/2005 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

**“Art. I.** - Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările si completările ulterioare, se modifică si se completează după cum urmează:

#### **5. Alineatul (12) al articolului 24 va avea următorul cuprins:**

“(12) Contribuabilii care au investit în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de inventie amortizabile si care au dedus cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora conform prevederilor legale, la data punerii în functiune a mijlocului fix sau a brevetului de inventie, **până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv**, au obligatia să păstreze în patrimoniul aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, impozitul pe profit se recalculează si se stabilesc dobânzi si penalități de întârziere de la data aplicării facilității respective, potrivit legii.” “

**“Art. III - (2) Prevederile art. I pct. 1-21 inclusiv intră în vigoare la data de 1 mai 2005.”**

De asemenea, prevederile Legii nr. 163/2005 privind aprobarea Ordonantei de urgență a Guvernului nr. 138/2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stipuleaza:

**“Art. I.** - Se aprobă Ordonanta de urgență a Guvernului nr. 138 din 29 decembrie

2004 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.281 din 30 decembrie 2004, cu următoarele modificări si completări:

2. La articolul I, după punctul 1 se introduc punctele 1<sup>1</sup>-1<sup>6</sup> cu următorul cuprins:

1<sup>4</sup>. Alineatul (12) al articolului 24 va avea următorul cuprins:

«(12) Contribuabilii care au investit în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile si care au dedus cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a acestora conform prevederilor legale, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix sau a brevetului de invenție, până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, au obligatia să păstreze în patrimoniu aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, impozitul pe profit se recalculează si se stabilesc dobânzi si penalități de întârziere de la data aplicării facilității respective, potrivit legii.»

“39. Articolul III va avea următorul cuprins:

"**Art. III.** - (1) Prin derogare de la dispozițiile art. 4 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevederile prezentei ordonante de **urgentă întră în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2005**" ”.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca prevederile alineatului (12) al articolului 24 din Codul fiscal sunt aplicabile numai contribuabililor care au investit în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile, **până la data de 30 aprilie 2005**.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca autoturismele care fac obiectul acestui capat de cerere au fost achizitionate in data de 12 iulie 2005, astfel ca, acestea se amortizeaza potrivit dispozitiilor art. 24 alin. (6) si (7) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data achizitiei, care stipuleaza:

“(6) **Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:**

a) în cazul constructiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al masinilor, uneltelor si instalatiilor, precum si pentru computere si echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) **în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.**

(7) **În cazul metodei de amortizare liniară**, amortizarea se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix.”

Potrivit constatarilor organului de inspectie fiscala, petenta a procedat la deducerea cheltuielilor cu amortizarea a 20% din valoarea celor doua autoturisme x si x, achizitionate in luna iulie 2005, desi, conform reglementarilor legale, nu avea acest drept.

Prin urmare, AFP Sector 2 a procedat corect la recalcularea cheltuielilor deductibile cu amortizarea, tinand cont de prevederile legale mai sus precizate.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia petentei potrivit careia era la latitudinea contribuabilului sa foloseasca metoda degresiva, cata vreme la data achizitionarii autoturismelor nu si-a exercitat acesta optiune.

De asemenea, nu poate fi retinuta nici invocarea de catre petenta a practicilor altor contribuabili, in conditiile in care exista reglementari legale exprese cu privire la cazul in speta.



### 3.2.2. - Referitor la suma de x lei obtinuta din vanzarea autoturismului x:

Potrivit dispozitiilor art. 49 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 36 si pct. 38 din normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare la data vanzarii autoturismului x:

Codul fiscal:

“Art. 49. - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut si cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

Norme metodologice:

“36. **În venitul brut se includ toate veniturile în bani si în natură**, cum sunt: venituri din vânzarea de produse si de mărfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrări, **venituri din vânzarea** sau închirierea bunurilor **din patrimoniul afacerii** si orice alte venituri obtinute din exercitarea activității, precum si veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente si altele asemenea.”

“38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- **valoarea rămasă neamortizată a bunurilor si drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din pretul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării si limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare.**”

Din Raportul de inspectie fiscala nr. x, rezulta ca potrivit contractului de vanzare-cumparare nr. x, biroul notarial a vandut autoturismul x cu nr. x catre SC x SRL, contra sumei de x lei.

Pentru acesta tranzactie, petenta a emis factura nr. x in suma totala de x lei (x lei + TVA x lei).

Valoarea de intrare a mijlocului fix a fost in suma de x lei, iar valoarea amortizata in perioada 01.12.2004 - 30.06.2005, a fost in suma de x lei. Prin urmare, valoarea ramasa neamortizata la data instrainarii a fost in suma de x lei.

Invocarea de catre petenta a dispozitiilor alineatului (15) al art. 24 din Codul fiscal, este nejustificata, intrucat aceste reglementari se refera la modalitatea de calcul a profitului impozabil obtinut de persoane juridice si nu la determinarea venitului net impozabil obtinut de persoanele fizice autorizate.

Avand in vedere faptul ca petenta face parte din categoria persoanelor fizice autorizate care desfasoara activitati independente, rezulta ca, in mod corect, organul de inspectie fiscala a procedat la aplicarea dispozitiilor **pct. 36** si **pct. 38** din normele metodologice de aplicare a art. 49 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, majorand venitul cu suma de x lei si diminuand cheltuielile cu suma de x reprezentand valoarea ramasa neamortizata a mijlocului fix, **in limita venitului rezultat din instrainare.**

### 3.3. Cu privire la decizia de impunere nr. x:

3.3.1. Referitor la sumele de x lei si de x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei materialelor de constructii si la suma de x lei reprezentand TVA aferenta prestarilor de servicii efectuate in baza contractului nr. x si a actului aditional incheiate cu SC X SA:

Asa cum a fost demonstrat la capitolele 3.1 si 3.2. ale prezentei decizii, petenta nu a adus argumente noi si nu a prezentat documente in sustinerea cauzei de natura sa modifice constatarile organului de inspectie fiscala nici in ceea ce priveste impozitul pe venit, nici in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, desi i s-a solicitat acest lucru de catre organul de solutionare a contestatiei, prin adresa nr. x.



Referitor la achizitionarea materialelor de constructie, petenta nu a depus documente din care sa rezulte ca acestea au fost folosite la reamenajarea sediului profesional al biroului notarial.

De mentionat este faptul ca toate documentele prezentate atat organului de inspectie fiscala, cat si organului de solutionare a contestatiei, la care s-a facut referire in prezenta decizie, demonstreaza ca materialele achizitionate au fost folosite in interes personal, pentru reamenajarea locuintei de domiciliu si nu in scopul realizării veniturilor.

Referitor la prestarea serviciilor potrivit contractului nr. x si a actului aditional al acestuia, petenta nu a putut demonstra prin documentele prezentate realitatea operatiunilor inregistrate in contabilitate.

Mai mult, contractul nr. x, cat si procesele-verbale de indeplinire partiala a obiectului acestui contract **nu pot justifica** acordarea consultantei pentru achizitionarea de echipament informatic, intretinerea echipamentului informatic si protectie prin supraveghere video, dezvoltarea unei aplicatii software si evidenta informatizata a activitatii biroului notarial, deratizarea si curatenia la sediul beneficiarului, efectuarea unui studiu de piata cu privire la piata imobiliara din Romania si efectuarea lucrarilor de vopsitorie, zugraveli si finisare, **cata vreme, asa cum s-a prezentat anterior, SC X SA, in calitate de prestator, nu a avut personal calificat pentru prestarea serviciilor mentionate in contractul nr. x, nu a incheiat vreun contract cu alte firme in acest sens si nu a facut dovada efectuării unor cheltuieli de deplasare si delegare, in scopul realizării serviciilor prevazute** (aceste constatari au la baza informatiile transmise de Administratia Finantelor Publice Arad si de Oficiul Registrului Comertului Arad urmare solicitarilor organelor de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 2).

Cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, dispozitiile art. 145 alin. (3) lit. a) si art. 156 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, stipuleaza:

*Codul fiscal:*

**“Art. 145 - (3) Dacă bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizării în folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă **bunurilor care i-au fost livrate** sau urmează să îi fie livrate, si pentru **prestările de servicii care i-au fost prestate** ori urmează să îi fie prestate **de o altă persoană impozabilă.**”

*Norme metodologice:*

**“59. (2) Pentru prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la art. 155 alin. (4), (5) si (6) din Codul fiscal, prestatorii sunt obligati să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate cel mai târziu până la finele lunii în care prestarea a fost efectuată. Pentru prestările de servicii decontate pe bază de situatii de lucrări, cum sunt cele de constructii-montaj, consultantă, cercetare, expertize si altele asemenea, data efectuării prestării de servicii se consideră a fi data la care sunt întocmite situatiile de lucrări si, după caz, data acceptării de către beneficiar a situatiilor de lucrări.”**

*Codul fiscal:*

**“Art. 156. - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, au următoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:**

(...) c) **să furnizeze organelor fiscale toate justificările necesare în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunități.**”

Cu privire la devizul/situatia de lucrari pe care petenta avea obligatia de a le prezenta in vederea justificarii serviciilor prestate in baza contractului nr. x si a actului aditional si a materialelor de constructie folosite la reamenajarea sediului biroului notarial, **petenta a facut urmatoarele mentiuni:**

- in nota explicativa din data de 19.04.2007, la intrebarea organului fiscal: "Exista o autorizatie de constructie valabila pentru perioada 2004 - 2007 pentru amenajarea fatadei? Daca exista, va rugam sa o prezentati.", petenta a raspuns "**Autorizatia de construire nr. x/19.09.2003 eliberata de Primaria Sector 2**";

- in nota explicativa din data de 13.03.2007, petenta a precizat: "lucrarile in valoarea de x lei (*este vorba de vopsitorie, zugraveli, finisare*) le-a executat prestatorul in baza actului semnat de ambele parti, **fara a-i mai pretinde deize.** Lucrarea a fost receptionata de mine in baza procesului-verbal din data de 13.12.2004".

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca "**Situatia de lucrari la fatada principala**", **semnata si stampilata in data de 24.09.2004**, atat de SC X SA, cat si de BNP X, transmisa in data de 30.01.2008, odata cu adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, **nu are legatura cu cauza supusa solutionarii.**

Potrivit Autorizatiei de construire nr. x/19.09.2003 eliberata de Primaria Sector 2 a fost autorizata executarea de lucrari de **amenajare a podului existent in spatiul locuibil si refacerea fatadei**, respectiv a fost autorizata efectuarea unor lucrari pentru **amenajarea partii de imobil aflata in proprietatea persoanei fizice si nu a biroului notarial.**

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca organul de inspectie fiscala a considerat corect ca fiind nedeductibila taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si de x lei aferenta achizitiei materialelor de constructii si in suma de x lei aferenta prestarilor de servicii efectuate in baza contractului nr. x si a actului aditional incheiate cu SC X SA, intrucat petenta **nu a facut dovada** ca materialele achizitionate au fost destinate utilizării în folosul operatiunilor sale taxabile si ca prestările de servicii sunt reale, desi i s-a acordat aceasta posibilitate cu ocazia depunerii contestatiei si a adresei inregistrata la DGFP-MB din data de 30.01.2008, prin care aceasta a fost completata.

Intrucat legiutorul a prevazut in mod expres faptul ca materialele achizitionate trebuie sa fie destinate utilizării în folosul operatiunilor sale taxabile, rezulta ca mentiunea petentei potrivit careia trebuia inregistrata taxa pe valoarea adaugata deductibila indiferent de destinatia ulterioara a materialelor de constructie **este lipsita de temei legal.**

3.3.2. Referitor la suma de x lei reprezentand TVA aferenta achizitiei autoturismului x de la SC X SA cu factura fiscala nr. x:

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta urmatoarele:

- potrivit contractului de vanzare-cumparare din data de 26.11.2004 (***de mentionat este faptul ca desi data contractului a fost modificata, nu exista nicio precizare cu privire la corectarea acesteia***) domnul X i-a vandut SC X SA, vehiculul marca x tipul x, serie motor x;

- potrivit facturii fiscale nr. x, SC X SA i-a vandut BNP-ului X, acelasi autoturism;

- in data de 10.12.2004 i-a fost confirmata **domnului X** scoaterea din evidenta Consiliului Local Sector 3 a mijlocului de transport mai sus mentionat, conform certificatului de radiere de la politie din data de 10.12.2004;

- potrivit cartii de identitate a vehiculului, primul detinator este X, iar cel de-al doilea este, incepand cu data de 10.12.2004, Biroul Notarului Public X; **nu exista nicio mentiune cu privire la faptul ca SC X SA a fost detinatorul autovehiculului;**

- in data de 10.12.2004 a fost eliberat certificatul de inregistrare a autovehiculului pe numele biroului notarial.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca pe certificatul de inmatriculare a masinii **nu figureaza SC X SA**, in calitate de detinator, desi domnul X i-a vandut-o acestei societati potrivit contractului de vanzare-cumparare din data de 26.11.2004.

Faptul ca SC X SA nu a detinut niciodata autovehiculul respectiv este dovedit si de documentul eliberat in data de 10.12.2004 prin care i-a fost confirmata **domnului X, si nu societatii**, scoaterea din evidenta Consiliului Local Sector 3 a acestui mijloc de transport.

Cu privire la realitatea operatiunii de cumparare a autovehiculului de la SC X SA de catre biroul notarial, organul de inspectie fiscala a solicitat informatii Activitatii de control fiscal Arad, care potrivit procesului-verbal incheiat in data de 30.11.2006, a constatat ca: **“in evidenta contabila a societatii nu a fost inregistrata nici achizitia si nici vanzarea acestui autovehicul, asa cum rezulta din balanta de verificare intocmita la luna noiembrie.”**

Mai mult, asa cum rezulta din documentele existente la dosarul cauzei (bilete la ordin si extrase de cont), contravaloarea autoturismului a fost achitata cu bilete la ordin girate de SC X SA catre domnul X, care de altfel a incasat sumele respective. Acest aspect intareste ideea ca, in fapt, SC x nu a detinut niciodata masina.

In ceea ce priveste biletele la ordin, mentionam ca acestea reprezinta o modalitate de plata, prin care o persoana numita emitent (in cazul in speta biroul notarial) se obliga sa plateasca unei alte persoane numita beneficiar (in speta domnul X), sau la ordinul acesteia o suma de bani la scadenta, **beneficiarul (in speta domnul X) fiind creditorul platii.**

Prin urmare, rezulta ca este corecta constatarea organului de inspectie fiscala cu privire la faptul ca BNP X a achizitionat autovehiculul x cu nr. de inmatriculare x de la o persoana fizica neimpozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, respectiv de la domnul X.

Avand in vedere dispozitiile art. 145 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, potrivit carora orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă **numai** taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate **de o altă persoană impozabilă**, rezulta ca obligatia de plata in suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. x este legal datorata de biroul notarial.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca sustinerile petentei potrivit carora nu poarta raspunderea neinregistrarii operatiunilor in contabilitatea SC X SA, cata vreme aceste operatiuni influenteaza in mod direct modalitatea de stabilirea a obligatiilor datorate de BNP X la bugetul de stat.

In ceea ce priveste modul de calcul al majorarilor de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, dispozitiile art. 120 din OG nr. 92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, **majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.”**

Prin adresa nr. x, organul de solutionare a contestatiei a solicitat petentei prezentarea motivelor de fapt si de drept, precum si a dovezilor pe care se intemeiaza contestatia formulata impotriva sumei de x lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit adresei inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, contestatară nu a dat curs acestor solicitari, precizand in mod nejustificat numai ca raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere contestate nu contin precizari referitoare la temeiul legal si modul de calcul, astfel ca nu se poate pronunta in acest sens.

Cu privire la aceste afirmatii, mentionam ca decizia de impunere nr. x contine precizari referitoare la perioada verificata, perioada pentru care s-au calculat obligatiile fiscale accesorii, baza impozabila stabilita suplimentar, obligatia fiscala stabilita suplimentar de plata/obligatiile fiscale accesorii.

De asemenea, in data de 06.11.2007, petentei i-a fost comunicat sub semnatura, Raportul de inspectie fiscala nr. x care cuprinde si anexa nr. 14 "Situatia TVA" prin care se prezinta in mod detaliat modalitatea de determinare a diferentelor de taxa pe valoarea adaugata stabilite suplimentar si modalitatea de calcul a accesoriilor aferente TVA.

Avand in vedere reglementarile legale sus-mentionate, precum si faptul ca prin contestatia formulata contribuabila nu a depus nici documente sau situatii din care sa rezulte ca organul fiscal a calculat eronat accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, rezulta ca obligatiile de plata accesorii in suma de x lei sunt legal calculate si datorate de BNP X.

Prin urmare, **contestatia formulata** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit in sarcina **Biroului Notarului Public "X"** obligatii de plata in suma totala de **x lei**, reprezentand TVA si majorari de intarziere aferente si impotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.x si nr. x, prin care s-au stabilit in sarcina doamnei **X** diferente de impozit pe venitul net anual in plus pentru anii 2004 si 2005 in suma de x lei, **urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.**

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 38 din OG nr. 129/2000, art. 7 din Legea nr. 8/1996, Directiva a IV-a a UE, art. 5 din HG nr. 1278/2002, pct. 13, 14 si 15 din O.M.E.F. nr. 1040/2004, art. 24, art. 49, art. 145 alin. (3) lit. a) si art. 156 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si normele metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 94, art. 104, art. 120, art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat

#### **DECIDE:**

1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **Biroul Notarului Public "X"** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de x lei.

2. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de doamna **X** impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net anual in plus pentru **anul 2004** in suma de x lei si impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar

de plata de inspectia fiscala nr. **x**, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul net anual in plus pentru **anul 2005** in suma de x lei.

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