

DECIZIA nr.656/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna **.X.**,
notar public in cadrul
BIROULUI INDIVIDUAL NOTARIAL .Y.,
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. x/2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia sector x a Finantelor Publice, cu adresa nr. X/2015, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/2015, cu privire la contestatia formulata de **BIROUL NOTAR PUBLIC .Y.**, prin reprezentantul legal, doamna **.X.**, si in nume propriu, cu sediul in Bucuresti, str. x.

Obiectul contestatiei remisa prin posta la x/2015 si inregistrata la registratura organului fiscal sub nr. x/2015, depusa si la registratura Administratiei sector x a Finantelor Publice sub nr. x/2015, il constituie urmatoarele decizii de impunere, comunicate sub semnatura la x/2015, emise de Administratia sector x a Finantelor Publice in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2014:

1. - Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa pentru **BIROU NOTAR PUBLIC .Y.** - **CUI x** prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- **x lei** = TVA stabilita suplimentar de plata;
- **x lei** = accesorii aferente TVA,

2. – Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa pentru doamna **.X.** - **CNP x** prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

Pentru anul 2009:

- **x lei**= diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit,

Pentru anul 2010:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Pentru anul 2011:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Pentru anul 2012:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

3.- Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale nr. X/2014.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, 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 Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **BIROU NOTAR PUBLIC .Y.**, prin reprezentantul legal, doamna .X..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contribuabilul aduce urmatoarele argumente:

- Contestatarul doreste verificarea, in mod special, a modului in care a fost solutionata din punct fiscal problema achizitionarii de catre biroul notarial a autoturismului marca Audi si a sistemului electronic de supraveghere video;

- In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca echipa de inspectie fiscala a procedat la calcularea amortizarii mijloacelor fixe potrivit art. 1 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea mijloacelor fixe, or, notarul public nu desfasoara activitate economica, ci potrivit art. 3 alin. (1) din Legea nr. 36/1995 a notarilor publici si a activitatilor notariale "*notarul public este investit sa indeplineasca un serviciu de interes public*". Totodata, potrivit art. 68 lit. e) din acelasi act normativ, constituie caz de incompatibilitate cu exercitarea profesiei de notar public "*desfasurarea directa de activitati de productie, comert sau alte activitati de prestari servicii*";

- Biroul notarial a achizitionat autoturismul marca Audi in valoare de x lei si s-a inregistrat in evidentele contabile la data de x/2012. Echipa de inspectie fiscala a procedat la calcularea amortizarii in suma de x lei, reprezentand cheltuiala deductibila, iar suma de x lei reprezentand cheltuiala nedeductibila;

Avand in vedere ca perioada de inspectie fiscala generala se incheie la data de x/2013, contestatarul considera ca trebuia avuta in vedere amortizarea pentru acest mijloc fix pentru intregul an 2013, fapt ce ar fi condus la luarea in calcul a unei cheltuieli deductibile de inca x lei;

- In ceea ce priveste sistemul electronic de supraveghere video achizitionat in luna octombrie 2012, s-a calculat valoarea de amortizare la x lei, desi ar mai fi trebuit dedusa suma de x lei aferenta anului 2013;

- Desi inspectia fiscala a fost generala, verificarea privind impozitul pe venit s-a efectuat pentru perioada pana la data de x/2012, fiind normal ca aceleasi repere temporale sa fie avute in vedere pentru toate obligatiile fiscale.

In concluzie, doamna .X. solicita reverificarea concluziilor raportului de inspectie fiscala si admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2014, Administratia Sectorului 4 a Finantelor Publice a emis urmatoarele decizii de impunere contestate:

1. - Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa pentru **BIROU NOTAR PUBLIC .Y. - CUI x** prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- **x lei** = TVA stabilita suplimentar de plata;
- **x lei** = accesorii aferente TVA,

2. - Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa pentru doamna .X. - CNP x prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

Pentru anul 2009:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit,

Pentru anul 2010:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Pentru anul 2011:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Pentru anul 2012:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

3.- Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale nr. X/2014.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

3.1 Referitor la Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2014

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatara nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, organele de inspectie fiscală au stabilit in urma controlului efectuat pe perioada supusa verificarii x/2009-x/2013:

- o diferenta suplimentara de TVA in suma de **x lei** calculata astfel:

1. Suma de x lei reprezinta TVA aferenta diferentei dintre incasarile efectuate prin banca in baza extraselor de cont pentru perioada x/2011-x/2011 si sumele evidentiatare in Registrul jurnal de incasari si plati reprezentand incasari prin banca;

2. Suma de x lei reprezinta TVA aferenta unor cheltuieli personale efectuate de doamna .X. in baza facturii nr. X/2012, acestea nefiind incluse in sfera de aplicare a dreptului de deducere a TVA.

- accesorii aferente TVA in suma de **x lei** calculate pentru perioada x/2010-x/2014.

Prin contestatia formulata, contestatara nu prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatările organului fiscal cu privire la suma contestata de x lei reprezentand TVA si accesorii aferente TVA, desi solicita anularea in totalitate a deciziei atacate.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art.207 alin. (1) și art. 213 alin. (1) și (5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ Art. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

„Art.207 Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”

„Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

.....

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

coroborate cu prevederile pct. 2.6. și pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ 2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

.....

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

.....

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 30 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește decizia contestată, contestatarul deși depune contestația în termenul prevăzut de lege, respectiv la data de x/2015, nu depune niciun document în susținerea propriei cauze și nu invocă niciun articol de lege în apărarea sa.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă

tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art. 249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri(...)” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În acest sens, într-o speță identică, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că contestatara nu a depus motivarea contestației în termenul de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În consecința, **urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia formulata de BIROU NOTAR PUBLIC .Y., prin reprezentantul legal, doamna .X. pentru acest capat de cerere cu privire la diferentele suplimentare de TVA in suma de x lei si accesorii aferente in suma dex lei** stabilite de Administratia sector x a Finantelor Publice prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2014.

3.2 Referitor la Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2014

Organele de control din cadrul Administratiei sector x a Finantelor Publice au efectuat control la **BIROU NOTAR PUBLIC .Y.**, care s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/2014.

Organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila, stabilind suplimentar, pentru perioada 2009 – 2012, diferentele de impozit pe venit de plata, dupa cum urmeaza:

Referitor la anul 2009, baza impozabila majorata cu suma de x lei (x lei-x lei):

- 1.- x lei (x lei+x lei+x lei-x lei) – cheltuieli nedeductibile, care se compun din:
- x lei - cheltuieli cu combustibilul, care incepand cu data de x/2009 nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 48 alin 7 lit l) din Codul fiscal;
 - x lei - cheltuiala cu impozitul pe venit;
 - x lei - cheltuiala cu achizitia unui copiator;
 - (-) x lei - cheltuiala deductibila cu amortizarea mijloacelor fixe;
2. - (-) x lei - diferenta in minus constatata intre veniturile declarate in suma de x lei si veniturile constatate si inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati in suma de x lei

Referitor la anul 2010, baza impozabila majorata cu suma de x lei (x lei+x lei):

1. - x lei - venituri nedeclarete;
2. - x lei (x lei+x lei+x lei-x lei) – cheltuieli nedeductibile, care se compun din:
 - x lei - cheltuieli cu combustibilul, care nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 48 alin 7 lit. l) din Codul fiscal;
 - x lei - cheltuiala cu impozitul pe venit ;
 - x lei - cheltuieli personale nedeductibile;
 - (-) x lei - cheltuiala deductibila cu amortizarea mijloacelor fixe.

Referitor la anul 2011, baza impozabila majorata cu suma de x lei (x lei+x lei):

1. - x lei - venituri nedeclarete;
2. - x lei (x lei+x lei-x lei)– cheltuieli nedeductibile, care se compun din:
 - x lei - taxa ANCPI incasata pentru luna ianuarie 2011 nedeductibila conform art. 48 alin 7 lit. m) din Codul fiscal;
 - x lei - cheltuiala cu achizitia unui generator de curent
 - (-)x lei – cheltuiala deductibila cu amortizarea mijloacelor fixe.

Referitor la anul 2012, baza impozabila majorata cu suma de x lei (x lei+x lei+x lei-x lei):

- x lei (x lei+x lei+x lei-x lei) - cheltuieli nedeductibile, care se compun din:
- x lei - cheltuieli personale nedeductibile;
- x lei - cheltuiala cu achizitia unui sistem electronic de supraveghere video;
- x lei - cheltuiala cu achizitia unui autoturism marca Audi;
- (-)x lei - cheltuiala deductibila cu amortizarea mijloacelor fixe.

3.2.1. Referitor la impozitul pe venit aferent anilor 2009-2011 si accesoriile aferente acestora

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatara nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, organele de inspectie fiscala, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa pentru doamna .X. - CNP x au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

Pentru anul 2009:

- **x lei**= diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit,

Pentru anul 2010:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Pentru anul 2011:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Prin contestatia formulata, contestatara nu prezinta argumente, motive de fapt si de drept care sa inlature constatarile organului fiscal cu privire la suma contestata de **x lei** reprezentand diferenta de impozit pe venit si accesorii aferente, desi solicita anulara in totalitate a deciziei atacate.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d), art.207 alin. (1) si art. 213 alin. (1) si (5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ Art. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;**
- b) obiectul contestației;**
- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază; ”**

„Art.207 Termenul de depunere a contestației

(1) Contestația se va depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii.”

„Art. 213 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

.....

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

coroborate cu prevederile pct. 2.6. si pct. 11.1 lit. b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ 2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

.....

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

.....

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație contribuabilul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula și contestația, respectiv 30 de zile de la data comunicării actului atacat, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește decizia contestată, contestatarul deși depune contestația în termenul prevăzut de lege, respectiv la data de x/2015, nu depune niciun document în susținerea propriei cauze și nu invocă niciun articol de lege în apărarea sa.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consacrat de art. 249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art. 250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri(...)” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În acest sens, într-o speță identică, prin Decizia nr. 3250/18.06.2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că „motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că contestatarul nu a depus motivarea contestației în termenul de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

In consecința, **urmează a se respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de BIROU NOTAR PUBLIC .Y., prin reprezentantul legal, doamna .X. pentru acest capat de cerere cu privire la diferențele suplimentare de impozit pe venit în suma de x lei și accesoriile aferente acestora în suma de x lei stabilite de Administrația sector x a Finanțelor Publice prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. x/2014.**

3.2.2 Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2012

Cauza supusa solutionarii este daca contribuabila datoreaza impozit pe venit in suma de x lei in conditiile in care a inclus integral in cheltuieli nedeductibile cheltuiala cu achizitionarea unui autoturism si a unui sistem electronic de supraveghere

In fapt, in anul 2012 contribuabila:

- a inregistrat si declarat in mod eronat ca fiind cheltuiala deductibila suma de x lei reprezentand achizitionarea unui sistem electronic de supraveghere video conform facturii fiscale nr. X/2012 emisa de S.C. .Z. S.R.L., acesta fiind un mijloc fix deoarece valoarea de inregistrare este mai mare decat limita stabilita prin art. 1 alin. (1) din H.G. nr. 105/2007, respectiv x lei;

- a inregistrat si declarat in mod eronat ca fiind cheltuiala deductibila suma de x lei reprezentand achizitionarea unui autoturism marca Audi Q3 conform facturii nr. X/2012 emisa de S.C. .Z. S.R.L., acesta fiind un mijloc fix deoarece valoarea de inregistrare este mai mare decat limita stabilita prin art. 1 alin. (1) din H.G. Nr. 105/2007, respectiv x lei;

In drept, potrivit art. 24 alin. (2) lit. b) si c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare:

“**Art. 24-**(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

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.

Coroborat cu prevederile art. 48 alin. 4 lit. c) si alin. 7 lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare:

“**Art. 48-**(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

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; “

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea amortizarii mijloacelor fixe din patrimoniul B.N.P. .Y. conform art. 8 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale si Hotararii nr. 2139/2004 privind aprobarea Catalogului pentru clasificarea si durata normala de functionare si conform art. 24 alin. (6) lit. c), alin. (7) si alin. (11) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

“**Art. 24.** - (6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

(...)

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 stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

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

Organul de inspectie fiscala a calculat amortizarea acestor achizitii astfel:

- sistem electronic de supraveghere video

x lei : 8 ani = x lei/an

x lei : 12 luni = x lei cheltuiala deductibila cu amortizarea

Diferenta de x lei reprezinta cheltuiala nedeductibila.

- autoturisma marca Audi Q3

x lei : 4 ani = x lei/an

x lei : 12 luni = x lei/luna

x lei x 2 luni = x lei cheltuiala deductibila

Diferenta de x lei reprezinta cheltuiala nedeductibila.

In ceea ce priveste sustinerea contribuabilei ca desi perioada supusa inspectiei fiscale s-a incheiat la data de x/2013, verificarea privind impozitul pe venitul din desfasurarea de activitati independente s-a oprit la data de x/2012, se retine ca durata inspectiei fiscale se stabileste in conformitate cu prevederile art. 98 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Solicitarea contribuabilei privind efectuarea inspectiei fiscale si pentru anul 2013 nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceasta are posibilitatea de a depune declaratie de venit rectificativa in care sa includa amortizarea aferenta acestor achizitii si in anul 2013.

Fata de cele prezentate mai sus urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de doamna .X. impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa de Administratia sector x a Finantelor Publice, cu privire la diferentele de impozit pe venit stabilite in plus pentru anul 2012, in suma de x lei.

3.2.3 Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2012 in suma totala de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca Administratia sector x a Finantelor Publice a stabilit corect suplimentar de plata accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2012 in suma totala de x lei prin Decizia de impunere nr. x/2014, in conditiile in care, la pct. 3.2.2 din prezenta decizie, s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand diferenta de impozit pe venitul net anual pentru anul 2012.

In fapt, prin Decizia de impunere nr. x/2014, Administratia sector x a Finantelor Publice a stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma totala de x lei aferente diferentei de impozit stabilita in urma inspectiei fiscale pentru anul 2012 in suma de x lei.

In drept, potrivit art. 85, art. 86, art. 110, art. 119, art. 120 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si pct. 107.1 din HG nr. 1050/2004:

„**Art. 85 (1)** Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**

“**Art. 86 (5)** În situația în care legea **nu prevede obligația de calculare a impozitului**, declarația fiscală este asimilată unei decizii referitoare la baza de impunere.”

„**Art. 110 (3)** Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

Norme metodologice:

„**107.1.** Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) **decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;**
- b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii.”

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere".

"Art. 120. - (1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120¹. - (1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) **daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;**

b) **daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;**

c) **dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.**

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor".

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de întârziere.

Deoarece in sarcina contribuabilei a fost retinut debitul de natura impozitului pe venit rezulta ca aceasta datoreaza accesorii in suma totala de x lei aferente diferentelor

de impozit pe venitul net anual pentru anul 2012 stabilite suplimentar de plata, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de doamna .X., cu privire la accesorii in suma totala de x lei aferente diferentei de impozit pe venitul net anual pentru anul 2012 stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere nr. x/2014.

3.3 Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale nr. X/2014

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatia este lipsita de interes

In fapt, in baza constatarilor din Raportul de inspecie fiscala nr. x/2014, a fost emisa Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale nr. x/2014, act administrativ fiscal pe care petenta îl contesta.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale nr. X/2014 sunt enumerate toate contributiile pentru care nu a fost modificata baza de impunere.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 109 alin. (1), alin. (2) si alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, referitor la rezultatele inspectiei fiscale, se precizeaza ca:

"(1) Rezultatul inspeciei fiscale se consemneaza, în scris, într-un raport de inspecie fiscala, în care se prezinta constatarile inspeciei fiscale din punct de vedere faptic si legal.

(2) Raportul de inspectie fiscala se întocmete la finalizarea inspeciei fiscale si cuprinde toate constatarile în legatura cu perioadele si obligatiile fiscale verificate.

(3) Raportul de inspectie fiscala sta la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferente de obligatii fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, daca nu se constata diferente de obligatii fiscale."

De asemenea, în acceptiunea Codului de procedura fiscala, la art. 110 alin. (3), referitor la titlul de creanta, se precizeaza ca:

"(3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii."

Totodata potrivit art. 205 din acelasi act normativ, se stipuleaza:

"Art. 205-(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care se considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat. [...]”

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezulta că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care se considera că a fost lezată în drepturile sale.

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată, se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații suplimentare la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 205 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, deci nu a fost lezată în vreun interes al său sau prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. X/2014.

Articolul 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, precizează că:

“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se procedea la analiză pe fond a cauzei”.

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 12.1 lit. d) din Ordinul nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

“Pct. 12.1-d) lipsita de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul său sau în interesul său legitim.”

Prin urmare, ținând cont de prevederile legale menționate, considerentele prezentate, se va respinge ca fiind lipsită de interes contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale nr. X/2014.

Pentru considerentele ce preced, în temeiul temeiurilor legale invocate prin prezenta și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

1. Respinge ca nemotivată contestația formulată de BIROU NOTAR PUBLIC .Y., prin reprezentantul legal, doamna .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. x/2014, cu privire la următoarele obligații de plată:

- **x lei** - TVA stabilită suplimentar de plată;
- **x lei** - accesorii aferente TVA.

2. Respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de BIROU NOTAR PUBLIC .Y., prin reprezentantul legal, doamna .X. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr. x/2014, cu privire la următoarele obligații de plată:

Pentru anul 2009:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit,

Pentru anul 2010:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

Pentru anul 2011:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

3. Respinge in parte ca neintemeiata contestatia formulata de BIROU NOTAR PUBLIC .Y., prin reprezentantul legal, doamna .X. impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. x/2014, cu privire la urmatoarele obligatii de plata:

Pentru anul 2012:

- **x lei** = diferenta de impozit pe venit in plus;
- **x lei** = accesorii aferente impozitului pe venit.

4. Respinge ca lipsita de interes contestatia formulata de BIROU NOTAR PUBLIC .Y., prin reprezentantul legal, doamna .X. impotriva Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspectiei fiscale nr. X/2014.

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