



## DECIZIA NR. 3322/29.03.2016

privind soluționarea contestației formulate de  
**domnul X**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău,  
Inspekția Fiscală, sub nr. ....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin  
Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din  
cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, prin adresa  
nr. .... înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR ....., cu  
privire la contestația formulată de **domnul X**, domiciliat în municipiul  
Bacău, str. ...., jud. Bacău, cod numeric personal .....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere  
privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite  
suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care  
desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă  
de asociere nr. ...., emisă în baza Raportului de inspekție fiscală nr.  
....., de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului  
pe venit;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente  
contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) din Legea nr.  
207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:  
*„Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de  
administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.”*, contestația  
este soluționată în baza normelor în vigoare la data când s-a născut  
dreptul contestatorului la acțiune.

Contestația este semnată de **domnul X**, și poartă ștampila  
**CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCAT – X.**

Contestația a fost depusă în termenul legal 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, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, prin ridicare sub semnătură, în data de **12.01.2015**, potrivit adresei nr. ...., anexată în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **05.02.2015**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare nr. ...., aprobat de conducătorul organelor de inspekție fiscală care au încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, prin care se propune respingerea contestației.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Domnul X**, prin contestația nr. 08 din 04.02.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, sub nr. ...., precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... și a Raportului de inspekție fiscală nr. ....

În susținerea contestației, motivează următoarele:

Diferențele de debite reprezentând impozit pe venit, contribuții de asigurări sociale de sănătate, dobânzi și penalități de întârziere, au fost stabilite prin încadrarea unor cheltuieli ca fiind nedeductibile, prin respectarea Codului fiscal.

Contestorul invocă prevederile art. 98 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizând faptul că diferențele de impozite și accesoriile stabilite pentru anii 2009 și 2010, exced perioadei legale, având în vedere faptul că nici una din situațiile reglementate nu este îndeplinită de Cabinetul Individual de Avocat – Agapie Vasile.

Precizează faptul că diferențele stabilite pentru anul 2011 au fost în sumă de S lei impozit, S lei dobânzi și S lei penalități, în anul 2012, S lei impozit, S lei dobânzi și 1 leu penalități, iar anul 2013 nu poate să fie folosit pentru a justifica extinderea inspecției fiscale la anii 2009 și 2010, ca urmare, verificarea perioadei anterioare anului 2011, este nelegală.

Organele de inspecție fiscală, au reținut eronat în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., faptul că: „*Contribuabilul nu a mai fost verificat din punct de vedere fiscal de la înființare, până la data prezentei inspecții fiscale*”, în realitate a fost verificat, aspect ce trebuie să rezulte din evidențele organului fiscal.

Referitor la anii 2011 și 2012, precizează că nu contestă nimic, inspecția fiscală a desfășurat o activitate corectă de verificare pentru anii în cauză.

Pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au reținut unele date care nu corespund realității și încalcă dispozițiile legale.

Achiziția telefonului Nokia, cu bonul fiscal nr. 3062 din 01.02.2013, a fost considerată o cheltuială nedeductibilă întrucât bunul este utilizat în scop personal sau familial și nu pentru obținerea de venituri din profesia de avocat, fără a se ține cont de faptul că profesia de avocat implică o activitate de comunicare intensă cu clienții prin intermediul telefonului mobil.

Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă suma de 5.056 lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismului marca Daster achiziționat conform Contractului de leasing financiar nr. ....din 25.03.2013, motivul fiind faptul că achiziția nu concurează la realizarea de venituri, întrucât cabinetul mai deține un autoturism marca Toyota Corolla.

Contestatorul motivează că aprecierea organelor de inspecție fiscală este greșită, întrucât:

- autoturismul achiziționat în anul 2013, este singurul folosit și pentru care a înregistrat cheltuieli pe cabinetul de avocatură;

- autoturismul vechi, care era amortizat integral din anul 2010, a fost folosit în anul 2013 de către domnul Ghicu Ion Florin, care a avut calitatea de avocat stagiar în cadrul Cabinetului Individual de Avocat – Agapie Vasile, iar potrivit legii avocaturii, maestrul trebuie să asigure stagiului venitului minim, iar punerea la dispoziție a autoturismului este o formă de sprijinire a acestuia pentru realizarea veniturilor;

- autoturismul vechi nu este un motiv pentru a fi considerate ca nedeductibile cheltuielile cu amortizarea autoturismului nou, întrucât la valorificare, se vor majora veniturile cabinetului, deci și baza de impozitare.

Organele de inspecție fiscală au considerat că doar pentru persoanele cu funcții de conducere și de administrare a persoanei juridice se pot deduce cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.

Totodată, au apreciat că pentru activitatea desfășurată în cadrul cabinetului nu sunt necesare două autoturisme, având în vedere specificul activității și faptul că eventualii clienți se prezintă la sediul cabinetului de avocat, aprecierile fiind eronate, față de specificul activității avocațiale, care impune deplasări la instanțe diferite și la alte instituții.

Contestatorul anexează contractul de colaborare încheiat de Cabinetul Individual de Avocat – Agapie Vasile cu domnul Ghicu Ion Florin, depus și înregistrat la Baroul Bacău sub nr. 1250 din 19.12.2012.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. 7430 din 15.10.2014, au efectuat inspecția fiscală la **CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCAT – X**, pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției fiscale au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. .... din 15.12.2014, în baza căruia au emis pe numele **domnului X**, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., prin care au stabilit un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă totală de **S lei**, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de **S lei**, contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, precum și dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, din care, contestatorul contestă parțial diferențele stabilite pentru anii 2009, 2010 și 2013, respectiv impozitul pe venit în sumă de **S lei**, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de **S lei**, contribuțiile de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**.

Activitatea desfășurată – Cabinet Individual de Avocat.

Pentru perioada verificată, respectiv contestată, situația venitului net stabilit suplimentar și a impozitului pe venit se prezintă astfel:

**a) Pentru anul 2009**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu asigurările de viață, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu penalitățile, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu combustibilul în sumă de **S lei** și a acheltuielilor înregistrate eronat în sumă de **S lei**. Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 48 alin. (4) lit. d) și lit. f), precum și alin. (7) lit. 1<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**b) Pentru anul 2010**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu asigurările de viață, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu penalitățile, în sumă de **10 lei** și a cheltuielilor cu combustibilul în sumă de **S lei**. Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 48 alin. (4) lit. d) și lit. f), precum și alin. (7) lit. 1<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**c) Pentru anul 2013**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu penalitățile, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu achiziția unui telefon mobil în sumă de **S lei** și a cheltuielilor cu amortizarea unui autoturism în sumă de **S lei**. Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) și lit. c) precum și alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar, în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **S lei** lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 – 12.12.2014.

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., având în vedere faptul că în perioada verificată, respectiv contestată, s-au constatat diferențe de venit net în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că contribuabilul datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**.

Pentru diferența de contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **S lei** lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 – 12.12.2014.

Calculul dobânzilor și al penalităților de întârziere s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**A. Referitor la motivația contestatorului, ce vizează faptul că extinderea inspecției fiscale pentru anii 2009 și 2010, excede perioadei legale supuse inspecției fiscale de 3 ani, cauza supusă soluționării este a ne pronunța asupra legalității inspecției fiscale efectuate pentru 5 ani, care reprezintă termenul general de prescripție în materie fiscală.**

În fapt, organele de inspecție fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. .... au efectuat controlul la **CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCAT – X**, pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției fiscale au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. ...., în baza căruia au emis pe numele **domnului X**, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....

Referitor la perioada supusă inspecției fiscale, contestatorul invocă art. 98 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și precizează că diferențele de impozit pe venit, contribuțiile de asigurări sociale de sănătate și accesoriile stabilite pentru anii 2009 și 2010, exced perioadei legale de efectuare a inspecției fiscale.

Totodată, **domnul X**, motivează că s-a reținut eronat în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., faptul că: *„Contribuabilul nu a mai fost verificat din punct de vedere fiscal de la înființare, până la data prezentei inspecții fiscale”*, în realitate a fost verificat, aspect ce trebuie să rezulte din evidențele organului fiscal.

**În drept**, potrivit art. 6, art. 91, art. 96, art. 98, art. 101, art. 102 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„Art. 6 - Exercițarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte*

soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.

„Art. 91- Obiectul, termenul și momentul de la care începe săcurgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”.

„Art. 96 - Formele și întinderea inspecției fiscale

(1) Formele de inspecție fiscală sunt:

a) inspecția fiscală generală, care reprezintă activitatea de verificare a tuturor obligațiilor fiscale ale unui contribuabil, pentru o perioadă de timp determinată;

b) inspecția fiscală parțială, care reprezintă activitatea de verificare a uneia sau mai multor obligații fiscale, pentru o perioadă de timp determinată.

**(2) Inspecția fiscală se poate extinde asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, dacă acestea prezintă interes pentru aplicarea legii fiscale”.**

„Art. 98 - Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

(2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).

(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspeția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat”.

„Art. 101 - Avizul de inspecție fiscală,,

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

[....].

(3) *Avizul de inspecție fiscală cuprinde:*

[....];

*c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale; [....]*

*“Art. 102 - Comunicarea avizului de inspecție fiscală*

*(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:*

[.....];

*b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili”.*

*„Art. 109 - Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factic și legal.*

*(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere”.*

Astfel, potrivit dispozițiilor legale citate, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete, inspecția putând să fie extinsă asupra tuturor raporturilor relevante pentru impozitare, în cadrul termenului legal de prescripție de 5 ani, iar înaintea începerii inspecției, contribuabilul este înștiințat în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare.

În speță se reține că prin Avizul de inspecție fiscală nr. 7430 din 15.10.2014, comunicat contribuabilului prin remiterea sub semnătură în data de 17.10.2014, a fost informat că începând cu data de 03.11.2014, va face obiectul unei inspecții fiscale, având ca obiective:

*„Verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală pentru:*

*1. Impozitul pe venit din activități independente pentru perioada **01.01.2009 – 31.12.2013**;*

*2. Contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru perioada **01.01.2009 – 31.12.2013**”.*

Referitor la prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale, se reține faptul că prescripția începe să curgă de la 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la 1 ianuarie a anului următor momentului în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină



nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și determina obligația fiscală respectivă.

Totodată, inspecția fiscală se poate efectua în cadrul termenului de 5 ani de la data expirării termenului de depunere a declarației fiscale, care reprezintă termenul general de prescripție în materie fiscală.

Termenul de 3 ani prevăzut la alin. (3) al art. 98 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu este un termen de prescripție, ci un termen de recomandare pentru organele de inspecție fiscală, termenul putând să fie extins fără acceptul contribuabilului, până la limita termenului general de prescripție de 5 ani, atunci când există indicii privind diminuarea obligațiilor fiscale.

Concret, în cazul impozitului pe venit, baza de impunere se constituie în momentul în care contribuabilul declară prin declarația privind venitul realizat, având în vedere prevederile art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră:

*„(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierdere distribuită din asociere”.*

Având în vedere aceste prevederi legale, care stipulează că termenul de depunere a declarației privind impozitul pe venit realizat pe anul 2009, este 25 mai a anului următor celui de realizare a veniturilor, coroborate cu prevederile art. 91 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, rezultă că data la care se stabilește baza de impunere pentru impozitul anual datorat pentru anul 2009, respectiv, data la care se naște baza de impunere, este data de 25.05.2010, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili în **sarcina domnului X**, impozit pe venit pentru **anul 2009**, curge de la data de **01.01.2011** și se sfârșește la data de **31.12.2015**.

Referitor la baza de impunere pentru impozitul anual datorat pentru anul 2010, respectiv, data la care se naște baza de impunere, este data de 25.05.2011, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili în **sarcina domnului X**

impozit pe venit pentru **anul 2010**, curge de la data de **01.01.2012** și se sfârșește la data de **31.12.2016**.

Cum inspecția fiscală a început la data de 24.11.2014, așa cum s-a consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr. .... din 15.12.2014, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., obligații fiscale reprezentând impozit pentru anii 2009 și 2010, în cadrul termenului legal de prescripție.

Cu privire la motivația contestatorului, potrivit căreia, s-a reținut eronat în Raportul de inspecție fiscală nr. ...., faptul că el nu a mai fost verificat din punct de vedere fiscal de la înființare, se reține faptul că prin Referatul cu propuneri de soluționare nr. 11396 din 10.02.2015, organele de inspecție fiscală, recunosc această eroare materială și menționează faptul că CABINETUL DE AVOCAT – X, a mai fost verificat, ultima verificare a cuprins perioada 01.01.2000 – 31.12.2003, fiind întocmit Procesul – verbal nr. ....

În consecință, contestația **domnului X** urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”,* coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [....].”*

**B. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de S lei, dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe venit în sumă de S lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect aceste diferențe pentru anul 2013, în condițiile în care argumentele contestatorului prezentate în susținerea cauzei nu**

**sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt**, potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ...., pentru anul 2013, au fost stabilite ca fiind nedeductibile fiscal, următoarele cheltuieli:

- **S lei**, reprezentând contravaloare telefon mobil marca Nokia Asha, achiziționat pe persoană fizică, fără cod fiscal, fiind o cheltuială care nu concură la realizarea de venituri;

- **S lei**, cheltuieli cu amortizarea pentru al doilea autoturism achiziționat în baza Contractului de leasing financiar nr. ....

**Domnul X** prin contestație precizează că telefonul este un bun achiziționat pentru desfășurarea activității, iar referitor la autoturismul achiziționat în anul 2013, precizează că este utilizat în cadrul activității de avocatură, celălalt autoturism vechi fiind folosit de avocatul stagiar .....

**În drept**, potrivit prevederilor art. 48 alin. (1), alin. (4), alin. (7) și alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“Art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă*

*(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]*

*(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 exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;*

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

*(7) Nu sunt cheltuieli deductibile :*

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

*(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie.*

Referitor la autoturisme, la art. 21 și art. 24 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

*Art. 21*

*(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*[....]*

*n) cheltuielile de funcționare, întreținere și reparații, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcții de conducere și de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuții.*

*Art. 24*

*(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:*

*[.....]*

*h) numai pentru autoturismele folosite în condițiile prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. n)".*

Referitor la contribuțiile de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (10) lit. d) din același act normativ, care precizează:

*(10) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [....];*

*d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [....]"*.

Potrivit acestor prevederi legale, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea efectuate pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

Se reține faptul că, pe de o parte, telefonul în cauză a fost înregistrat în contabilitate în baza facturii nr. FELP241227 din 01.02.2013, emisă pe persoana fizică X, și nu pe cabinetul de avocat, fără a cuprinde datele de identificare ale cabinetului, iar pe de altă parte, achiziția și înregistrarea pe cheltuieli a bunului nu se justifică, în condițiile în care, potrivit Registrului inventar, anexat la dosarul cauzei, **CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCAT – X**, are înregistrat, la numărul curent 29 un telefon – fax.

Referitor la autoturismul marca DACIA DUSTER, achiziționat în anul 2013, pentru care, organele de inspecție fiscală, nu a acordat dreptul de deducere a cheltuielilor cu amortizarea, motivat de faptul că

acesta nu concură la realizarea de venituri fiind achiziționat în scop personal, din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv a Registrului-inventar și a Certificatului de înmatriculare nr. B00221593C, CABINETUL DE AVOCAT – X, mai are înregistrat din data de 21.08.2009 un autoturism marca TOYOTA, ca urmare, nu se justifică achiziția celui alt autoturism.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatorului potrivit căreia pentru exercitarea activității de avocat a achiziționat două autoturisme, întrucât a avut un avocat colaborator, având în vedere faptul că din Contractul de colaborare înregistrat sub nr. ...., încheiat între **CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCAT – X** și domnul **X**, nu rezultă faptul că reprezentantul cabinetului se obligă să îi asigure avocatului colaborator un autoturism pentru exercitarea activităților de colaborare.

Prin urmare, contestatorul **nu face dovada că bunul pentru care nu s-a acordat deducerea a fost destinat și folosit exclusiv în interesul activității desfășurate**, în condițiile în care, la momentul achiziției, deținea deja alt bun cu funcțiune similară, iar din prevederile legale citate mai sus, rezultă cu claritate că anumite cheltuieli pot fi considerate deductibile numai cu condiția ca ele să fie necesare și destinate exclusiv realizării veniturilor.

În consecință, contestația **domnului X**, urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere, pentru diferența de impozit pe venit în sumă de **S lei**, dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe venit în sumă de **S lei**, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:*

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....].*

**C. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de S lei, dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe venit în sumă de S lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă contestatorul datorează aceste diferențe, în condițiile în care nu-și motivează contestația, nedepunând nici dovezile pe care se întemeiază.**

În fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., au stabilit, pentru anul 2009, o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu asigurările de viață, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu penalitățile, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu combustibilul în sumă de **S lei** și a acheltuielilor înregistrate eronat în sumă de **S lei**.

Pentru anul 2010, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu asigurările de viață, în sumă de **S lei**, a cheltuielilor cu penalitățile, în sumă de **S lei** și a cheltuielilor cu combustibilul în sumă de **S lei**.

Pentru anul 2013, s-a stabilit o diferență de venit net în sumă de **136 lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu penalitățile.

Pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar, în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **S lei** lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 – 12.12.2014.

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., având în vedere faptul că în perioada verificată, respectiv contestată, s-au constatat diferențe de venit net în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că contribuabilul datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**.

Pentru diferența de contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **S lei** lei, calculate pentru perioada 01.10.2010 – 12.12.2014.

Prin contestația formulată, **domnul X**, nu-și motivează și nu prezintă dovezi în susținere.

**În drept**, în conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

*[....]*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază; [....].”*

De asemenea, pct. 2.5. și pct. 11.1. lit. b) din din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, precizează că:

*„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*

*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 sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [....].”*

În speță sunt incidente și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„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 susținerea părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Prin urmare, având în vedere și prevederile 213 alin. (5) din același act normativ, unde se specifică: *„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”*, organul de soluționare competent nu va mai proceda la analiza pe fond a contestației, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **domnul X domnul X**, se va respinge ca nemotivată.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

### DECIDE:

**Art. 1** Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **domnul X**, împotriva Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., pentru suma totală de **S lei** ce reprezintă:

-S lei - impozit pe venit;

S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;

- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

**Art. 2** Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulate de **domnul X**, împotriva Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., pentru suma totală de **S lei** ce reprezintă:

S- lei - impozit pe venit;

- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;

- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;

- S lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

**Art. 3** Serviciul Administrativ și Achiziții, va comunica prezenta decizie contestatorului și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a



soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatorul poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași, sau la Tribunalul Bacău.