

DOSAR NR. [REDACTED]

Inscris dec CAJ 1538/10.06.2010

Dec 262/2009

ROMÂNIA  
TRIBUNALUL BUCUREȘTI  
SECȚIA A IX-A – CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL  
SENTINȚA CIVILĂ NR. [REDACTED]

ȘEDIȚA PUBLICĂ DIN DATA DE [REDACTED]

Tribunalul constituit din:

PREȘEDINTE: [REDACTED]

GREFIER: [REDACTED]



Pe rol se află pronunțarea asupra acțiunii de contencios administrativ formulată de către reclamantele [REDACTED] și CABINET INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ „ [REDACTED] ” PRIN AVOCAT TITULAR DE CABINET contradictoriu cu pârâții AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BUCUREȘTI și AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BUCUREȘTI – ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A SECTORULUI BUCUREȘTI, având ca obiect anulare act administrativ.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică din data de 11.12.2009, fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta, când instanța pentru a da posibilitatea părților de a depune concluzii scrise a amânat pronunțarea la data de 18.12.2009, când a hotărât următoarele.

TRIBUNALUL

Deliberând asupra acțiunii în contencios administrativ de față, constată:

Prin cererea înregistrată pe rolul acestei instanțe sub nr. [REDACTED], reclamantele [REDACTED] și Cabinetul Individual de Avocatură „ [REDACTED] ”, prin avocat titular de cabinet, în contradictoriu cu pârâtele Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București și Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București - Administrația Finanțelor Publice Sector 6, au solicitat în principal:

- constatarea nulității deciziei nr. 262/18.09.2009 emisa de ANAF- Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, admiterea contestației înregistrate la Administrația Finanțelor Publice Sector 6 sub nr. [REDACTED], constatarea nulității deciziei de impunere nr. [REDACTED] și a deciziei de impunere nr. [REDACTED];

- obligarea pârâtei Administrația Finanțelor Publice Sector 6 la restituirea către contestatoarea [REDACTED] a sumei de [REDACTED] lei, reprezentând obligații fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. [REDACTED], plătită pe data de 29 mai 2009, sumă reactualizată cu rata inflației, pentru perioada cuprinsă între 29 mai 2009 și data restituirii.

În subsidiar (1), reclamantele au solicitat:

- anularea deciziei nr. 262/18.09.2009 emisa de ANAF- Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, admiterea contestației înregistrate la Administrația Finanțelor Publice Sector 6 sub nr. [REDACTED] și anularea deciziei de impunere nr. [REDACTED], precum și anularea deciziei de impunere nr. [REDACTED].

În motivarea acțiunii, reclamantele au arătat că în perioada 21.01.2009- 22.04.2009, Cabinetul Individual de Avocatură „ [REDACTED] ” a făcut obiectul unei inspecții fiscale, astfel cum rezultă din petitul dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. [REDACTED] și din avizul de inspecție fiscală. La data de 22.04.2009, Administrația Finanțelor Publice Sector 6 a finalizat inspecția fiscală, întocmind raportul de inspecție fiscală nr.

și în baza acestuia și următoarele acte administrative fiscale: decizia de impunere nr. [redacted] și decizia de impunere nr. [redacted], precum și dispoziția de măsuri nr. [redacted] (necontestată prin prezenta acțiune).

La data de 28 mai 2009, reclamantele au formulat contestație înregistrată sub nr. [redacted] la registratura Administrației Finanțelor Publice Sector [redacted] împotriva actelor administrativ fiscale întocmite de Administrația Finanțelor Publice Sector [redacted], iar la data de 18.09.2009, intimata ANAF-DGFPMB a emis decizia nr. 262/18.09.2009, care a fost comunicată numai reclamantei persoanei fizice la 01.10.2009, nu și Cabinetului Individual de Avocatura "[redacted]".

Prin decizia nr. 262/18.09.2009, s-a respins contestația nr. [redacted], reținându-se doar ca intimata Administrația Finanțelor Publice Sector [redacted] a stabilit cu [redacted] lei (accesorii de plătit) mai mult decât trebuia, celelalte motive de nelegalitate invocate fiind respinse în totalitate, motiv pentru care reclamantele au formulat prezenta contestație.

Referitor la justificarea calității procesuale active, se arată că persoana fizică, [redacted] are calitate procesuală activă pentru a solicita anularea actelor administrativ fiscale prin care s-au stabilit în sarcina sa obligații fiscale, respectiv, decizia de impunere nr. [redacted] privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și decizia nr. 262/18.09.2009 emisă de DGFPMB.

Cu privire la Cabinetul Individual de Avocatura, [redacted], se precizează că are calitate procesuală activă pentru a contesta actele administrativ fiscale prin care s-au stabilit obligații fiscale în sarcina sa, respectiv decizia de impunere nr. [redacted] privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și decizia nr. 262/18.09.2009.

În cuprinsul acțiunii, reclamantele invocă următoarele motive de nelegalitate și netemeinicie a actelor administrativ fiscale contestate:

În principal, reclamantele solicită să se constate că decizia nr. 262/18.09.2009 a fost emisă cu încălcarea termenului imperativ de 45 de zile de la depunerea contestației, stabilit de art. 70 C.pr.fisc. și pe cale de consecință, solicită admiterea excepției de tardivitate a întocmirii deciziei nr. 262/18.09.2009, emisă de DGFPMB.

Reclamantele precizează că au depus contestație la registratura Administrației Finanțelor Publice Sector [redacted] la data de 28 mai 2009, iar decizia de soluționare a contestației a fost emisă la 18.09.2009, astfel încât, solicită să se constate tardivitatea emiterii deciziei nr. 262/18.09.2009, cu consecința admiterii contestației și anulării actelor administrativ ce au făcut obiectul contestației nr. [redacted], respectiv deciziile nr. [redacted] și nr. [redacted].

Reclamantele arată că întrucât termenul stabilit de art. 70 C.pr.fisc. (cu aplicarea art. 199 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003) este imperativ și prin urmare, Statul, prin Ministerul Finanțelor și implicit, ANAF și DGFPMB, trebuie să se supună termenelor imperative și obligațiilor pe care legea le-a stabilit în sarcina sa, pentru a fi realizate înăuntrul unor termene imperative.

Prin contestația înregistrată sub nr. 32649/28.05.2009, reclamantele au adus următoarele critici actelor administrativ fiscale întocmite de Administrația Finanțelor Publice Sector [redacted].

#### Critica 1.

Inspecția fiscală s-a desfășurat în perioada 21 ianuarie 2009-22 aprilie 2009, astfel cum intimata Administrația Finanțelor Publice Sector [redacted] recunoaște expres în raportul de inspecție fiscală dar și în dispoziția emisă.

Sub acest aspect, reclamantele invocă excepția de tardivitate a întocmirii raportului de inspecție fiscală și pe cale de consecință, solicită anularea actelor de inspecție fiscală subsecvente, inclusiv decizia nr. 262/18.09.2009 emisă de DGFPMB.

În susținerea excepției, se arată că termenul de 3 luni, termen de decădere stabilit în mod imperativ prin art. 104 alin. 1 C.pr.fisc., este reglementat printr-o normă imperativă și încălcarea acestuia atrage sancțiunea decăderii din dreptul de a mai continua inspecția fiscală după împlinirea acestuia. Reclamantele invocă în acest sens, prevederile art. 2 alin. 3 C.pr.fisc. și art. 103 C.pr.civ.

Totodată, reclamantele precizează că după cum a stabilit înalta Curte de Casație și Justiție (Decizia nr.498/2008), „instituția decăderii este specifică dreptului procesual și are natura unei sancțiuni determinate de neexercitarea dreptului subiectiv înăuntrul unui anumit interval de timp stabilit de lege. Necesitatea stabilirii unor termene imperative este de necontestat, aceasta constând în nevoia de a disciplina activitatea procesuală și de a conferi stabilitate și securitate raporturilor juridice din societate.”

Reclamantele mai susțin că depășirea cu o zi a perioadei maxime de desfășurare a inspecției fiscale este justificată de semnarea deciziei 262/18.09.2009 prin cauze imputabile contestatoarei [REDACTAT], justificări care sunt neîntemeiate, nepertinente și neconcludente. Se arată că o altă confuzie pe care intimata DGFPMB o face privește vătămarea contestatoarei persoană fizică, prin încălcarea termenului imperativ de 3 luni pentru realizarea integrală a inspecției fiscale.

Pentru considerentele prezentate, reclamantele solicită admiterea contestației, constatarea nelegalității raportului de inspecție fiscală întocmit după împlinirea termenului imperativ de 3 luni, constatarea tardivității întocmirii acestuia și ca efect al admiterii excepției de decădere, să se constate că intimata a întocmit acte administrative nelegale, sancționate de lege cu nulitatea.

#### Critica 2.

Reclamantele arată că un alt motiv de nelegalitate a raportului de inspecție fiscală și actelor administrativ subsecvente care au fost încheiate pe baza raportului de inspecție fiscală, îl reprezintă contradicția dintre actul de control individualizat în Registrul Unic de Control și cel comunicat, respectiv, raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTAT].

În acest sens, se susține că actul de control (menționat la pozițiile 2 și 3 din RUC) este reprezentat de procesul - verbal nr. [REDACTAT] și acest act administrativ fiscal reprezintă actul administrativ care ar fi trebuit să fie comunicat la finalizarea inspecției fiscale. Orice alt act de control care nu a fost menționat în RUC, în condițiile în care legiuitorul a impus menționarea actului de control în RUC tocmai pentru a obliga organul de inspecție fiscală să respecte termenul de 3 luni, dar și pentru a crea pârghiile juridice de verificare a legalității inspecției fiscale, nu reprezintă rezultatul inspecției fiscale.

Pentru aceste considerente, reclamantele solicită admiterea contestației, anularea raportului de inspecție fiscală nr. [REDACTAT] și pe cale de consecință, anularea actelor administrativ fiscale subsecvente, precum și anularea deciziilor de impunere nr. [REDACTAT] și nr. [REDACTAT].

#### Critica 3.

Reclamantele susțin că, deși se menționează în cuprinsul raportului de inspecție fiscală faptul că s-au prezentat la începerea controlului fiscal legitimațiile de control și ordinele de serviciu, acest fapt nu este real, încălcându-se astfel art. 105 alin.(7) C.pr.fisc.

Sub acest aspect, reclamantele au contestat prin contestația înregistrată sub nr. [REDACTAT] faptul că inspectorii nu au avut mandat să realizeze inspecția, câtă vreme nu au prezentat legitimațiile nr. [REDACTAT] și nr. [REDACTAT], precum și ordinul de serviciu nr. [REDACTAT] (menționate în Capitolul I din Raportul de inspecție fiscală.) Pe de altă parte, reclamantele arată că în Ordinul 709/2007 se menționează expres faptul că legitimația de inspecție fiscală este valabilă numai însoțită de ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de inspecție fiscală. Întrucât inspectorii nu au făcut dovada mandatului pentru realizarea inspecției fiscale, mandat acordat cu respectarea dispozițiilor legale, atât pentru inspecția fiscală începută pe 21.01.2009, cât și pentru extinderea inspecției fiscale pentru anii 2003 și 2004, reclamantele solicită admiterea acestei dovezi a nelegalității mandatului..

#### Critica 4.

Reclamantele arată că individualizarea contribuabilului Cabinet Individual de Avocatura [REDACTAT] nu s-a realizat corect, având în vedere denumirea corectă a contribuabilului ce a făcut obiectul inspecției fiscale. Faptul că la rubrica 1 "Contribuabil" din decizia de impunere nr. [REDACTAT] sunt trecute atât persoana fizică, cât și Cabinetul, conduce la concluzia că ambele răspund solidar pentru creanțele fiscale stabilite ca urmare a inspecției fiscale. Ca urmare, acesta reprezintă un alt motiv de nelegalitate a deciziei de impunere nr. [REDACTAT], deoarece numai persoana fizică răspunde pentru diferențele reprezentând creanțe fiscale, având în vedere că numai persoana fizică este plătitoare de impozit pe venit.

Întrucât prin decizia de impunere nr. [REDACTAT], astfel cum a fost redactată, s-au stabilit creanțe fiscale atât pentru persoana fizică, cât și pentru Cabinetul de avocatură, astfel cum rezulta din rubrica „1” („Date de identificare contribuabil”), acesta reprezintă un alt motiv de nelegalitate.

În subsidiar, reclamantele invocă următoarele motive de nelegalitate a deciziei nr. 262/18.09.2009 și a deciziilor de impunere nr. [REDACTAT] și nr. [REDACTAT]:

Reclamantele arată că în mod nelegal intimată DGFPMB a respins ca neîntemeiată și nemotivată contestația înregistrată sub nr. [REDACTAT], împotriva deciziei de impunere [REDACTAT] pentru "impozit pe venit în suma de [REDACTAT] lei și accesorii aferente în suma de [REDACTAT] lei" (prin capătul 2 al dispozitivului deciziei nr. 262 - fila 33 din decizia nr. 262/18.09.2009). Această concluzie contrazice capătul 3 al dispozitivului deciziei nr. 262/18.09.2009, unde se menționează că "admite contestația și anulează în parte decizia de impunere nr. [REDACTAT] pentru accesorii aferente impozitului pe venit în suma de [REDACTAT] lei."

Se afirmă că în mod nelegal intimată DGFPMB a reținut prin decizia nr. 262/18.09.2009 situația de fapt, preluând concluziile nelegale ale raportului de inspecție fiscală și menținând dispozițiile nelegale ale celor 2 decizii de impunere.

#### Pentru anul 2003

Reclamantele susțin că în mod nelegal și neîntemeiat au fost considerate cheltuieli nedeductibile prin raportul de inspecție fiscală, prin decizia de impunere nr. [REDACTAT], precum și prin decizia nr. 262/18.09.2009, contravaloarea convorbirilor și abonamentul telefonului mobil în suma totală de [REDACTAT] lei, deși s-a prezentat dovada (emisă de Vodafone), potrivit căreia Cabinetul Individual de Avocatură este titularul abonamentului, cu o vechime de 10 ani. Faptul că dovada plății s-a emis pe numele persoanei fizice care a făcut plățile la ghișeele Vodafone nu înseamnă că persoana fizică este titular de abonament, astfel cum au afirmat inspectorii. Inspectorii nu au ținut cont de contractul de prestări servicii CONNEX din data de 15.03.2003, încheiat pe persoana fizică autorizată "PFA [REDACTAT]".

#### Pentru anul 2004

În mod nelegal și neîntemeiat au fost considerate cheltuieli nedeductibile contravaloarea convorbirilor și abonamentul telefonului mobil în suma totală de [REDACTAT] lei. Reclamantele arată că au prezentat dovada emisă de Vodafone, potrivit căreia Cabinetul Individual de Avocatură este titularul abonamentului (cu o vechime de 10 ani), dovadă depusă și de inspectorii la fila 158 din anexele raportului de inspecție fiscală. Faptul că dovada plății s-a făcut pe numele persoanei fizice care a plătit nu înseamnă că persoana fizică este titulara de abonament, astfel cum reclamantele au justificat cu adresa emisă de Vodafone la data de 12.07.1999 și în care se arată: "Cabinetul Individual de Avocatură [REDACTAT] este titularul abonamentului cu nr. 072 [REDACTAT] 544, care a fost activat pe 12.07.1999".

#### Pentru anul 2005

Reclamantele consideră că în mod nelegal și neîntemeiat au fost considerate cheltuieli nedeductibile prin raportul de inspecție fiscală și prin decizia de impunere nr. [REDACTAT], contravaloarea convorbirilor și abonamentul telefonului mobil (în suma totală de [REDACTAT] RON), pentru aceleași argumente detaliate și pentru anii anteriori, cu precizarea că la data de 29.12.2005, a fost semnat și un alt contract cu Vodafone pentru Cabinet de avocatură „[REDACTAT]”, de care nu s-a ținut cont.

Se precizează că în mod neîntemeiat s-a înlăturat din categoria "cheltuieli deductibile" suma de [REDACTAT] lei, din care: [REDACTAT] lei amortizare prim an de achiziție tâmplărie PVC, pentru sediul profesional și [REDACTAT] lei pentru transport.

În susținerea acestei critici, reclamantele arată că legea părților, respectiv contractul de comodat, prevede că obiectul contractului îl constituie folosința de către comodată a întregului apartament [REDACTAT], situat în București, [REDACTAT] sector [REDACTAT], pentru funcționarea exclusivă a sediului profesional al Cabinetului Individual de Avocatură „[REDACTAT]”. De asemenea, art. 4 pct. 4.2 din contract stabilește că una dintre obligațiile comodatăului (cabinetul) este să înlocuiască tâmplăria PVC, iar la pct. 4.2 din contract se prevede că ceea ce primează este înțelegerea părților din contract.

### Pentru anul 2006

Reclamantele susțin că în mod nelegal și neîntemeiat au fost considerate cheltuieli nedeductibile:

- suma de [redacted] ron reprezentând c/val. abonament și convorbiri telefon mobil, pe motiv că nu s-au prezentat contractul de prestări servicii și documentele de plată emise pe numele persoanei fizice, titular de cabinet. Reclamantele susțin că au prezentat inspectorului înscriri în acest sens, dar nu fost luate în considerare.

- suma de [redacted] ron reprezentând cheltuieli pentru achiziție monitor SAMSUNG LCD, cu factura fiscală nr. [redacted], cu motivarea că monitorul nu figurează ca fiind achiziționat de Cabinet până la data de 31.12.2002 și nici în perioada 2003-2006.

- suma totală de [redacted] ron. Reclamantele precizează că aceasta sumă este compusă din suma de [redacted] lei (cheltuieli cu materiale sanitare și ușa) + amortizare tâmplărie PVC (anul 2 de amortizare). În susținerea acestei critici, reclamantele invocă prevederile art. 4 pct. 4.2 din contractul de comodat referitoare la obligațiile comodatului.

### Pentru anul fiscal 2007

Reclamantele afirmă că în mod neîntemeiat nu a fost considerată cheltuielă deductibilă (atât prin decizia de impunere nr. [redacted], cât și prin decizia nr. 262/18.09.2009 emisă de DGFPMB) suma de [redacted] lei, reprezentând contravaloare convorbiri și abonament de telefonie mobilă, având în vedere faptul că pentru toate cele 3 abonamente, titular este Cabinetul Individual de Avocatură.

Cu privire la suma de [redacted] lei, considerată de organele de control, cheltuielile nedeductibile, reclamantele au precizat că, Cabinetul Individual de Avocatură a făcut obiectul unui alt control, astfel cum rezulta din registrul unic de control, pentru perioada cuprinsă între 01.12.2007 și 27.03.2008, cu privire la preluarea soldului negativ de TVA în suma de [redacted] RON. În aceste condiții, pentru a ajunge la aprobarea cererii de preluare a soldului negativ de TVA, organul fiscal a realizat o verificare a îndeplinirii condițiilor legale referitoare la data când s-a depășit plafonul de încasări pentru a deveni plătitor de TVA; verificarea registrului de încasări și plăți, cu privire la sumele evidențiate în acesta; verificarea facturilor reprezentând achiziții de bunuri, în registrul unic de control, facturi care au fost puse la dispoziția organului fiscal, atât la depunerea cererii de înregistrare în scopuri de TVA, cât și ca documente justificative, împreună cu cererea inițială de rambursare de TVA.

Totodată, Cabinetului Individual de Avocatură i s-a solicitat, și au fost puse la dispoziția inspectorului, toate documentele, inclusiv registrul de încasări și plăți pentru perioada care a fost verificată. Ulterior datei de 1.12.2007, Cabinetul a fost înregistrat în scopuri de TVA și organul fiscal a controlat îndeplinirea condițiilor pentru obținerea TVA de restituit. Întrucât cu ocazia respectivului control s-a constatat că au fost evidențiate corect în contabilitate încasările și cheltuielile pentru anul 2007, la controlul fiscal ce face obiectul prezentei contestații, pentru aceeași perioadă verificată (anul 2007) se ajunge la o concluzie total diferită. Acest fapt reprezintă, în opinia reclamantelor, o încălcare a legii, deoarece nu se poate afirma că la 27 martie 2008 nu s-a verificat registrul de încasări și plăți, ci doar TVA-ul de restituit (în condițiile în care trebuiau verificate încasările și cheltuielile și deci registrul de încasări și plăți pentru anul 2007).

Reclamantele nu consideră legală extinderea controlului fiscal (dispusă prin adresa nr. [redacted]), deoarece este inclusă și o perioadă care depășește, conform normelor legale, perioada termenului de prescriere, prevăzută de dispozițiile fiscale în materie.

Reclamantele mai precizează că în mod nelegal a fost considerată cheltuielă nedeductibilă și suma de [redacted] lei, reprezentând amortizare tâmplărie PVC, fără a se avea în vedere contractul de comodat și prevederile pct. 38 din HG nr. 44/2004.

Față de cele prezentate, reclamantele solicită în subsidiar (2), admiterea contestației, anularea deciziei nr. 262/18.09.2009, desființarea deciziei de impunere nr. [redacted] și obligarea intimatului DGFPMB la emiterea unei decizii de impunere care să cuprindă deducerea corectă a cheltuielilor deductibile și să recalculeze accesoriile, până la data de 22.04.2009.

Reclamantele arată că un alt motiv de nelegalitate al deciziei nr. 262/18.09.2009 îl constituie faptul că prin decizia de impunere nr. [redacted] s-a stabilit în sarcina Cabinetului Individual de Avocatură plata TVA în sumă de [redacted] lei și plata unor accesorii în sumă de [redacted] lei. Astfel cum s-a reținut în cuprinsul deciziei, pentru diferența privind taxa pe valoare adăugată deductibilă stabilită în minus în suma de [redacted] ron, nu au fost calculate obligații fiscale accesorii.

prelungit cu perioada cuprinsă între data solicitării DGFPMB și data primirii informațiilor solicitate.

În acest sens, prin adresa nr. [REDACTAT], DGFPMB a solicitat sprijinul Direcției generale juridice din cadrul ANAF cu privire la aplicarea prevederilor legale referitoare la prescripția dreptului de a stabili obligații fiscale reprezentând impozit pe venit pentru anul 2003. Punctul de vedere al Direcției generale juridice a fost comunicat pârâtei prin adresa nr. [REDACTAT] și ulterior primirii acestei adrese, la data de 18.09.2009, DGFPMB a emis decizia nr. 262/2009 atacată prin prezenta acțiune.

Tribunalul va respinge ca neîntemeiată și excepția tardivității întocmirii raportului de inspecție fiscală pentru depășirea termenului de 3 luni prevăzut de art. 104 C.pr.fisc.

Astfel, potrivit art. 104 alin. 1 C.pr.fisc., durata inspecției fiscale este stabilită de organele de inspecție fiscală sau, după caz, de compartimentele de specialitate ale autorităților publice locale, în funcție de obiectivele inspecției și nu poate fi mai mare de 3 luni.

Prin urmare, termenul de 3 luni prevăzut pentru durata efectuării inspecției fiscale, este un termen de recomandare, depășirea acestuia nefiind sancționată cu nulitatea absolută a deciziei de impunere, în lipsa unei dispoziții legale exprese în acest sens.

Față de dezlegarea dată excepției tardivității întocmirii raportului de inspecție fiscală, instanța nu va mai analiza excepția de decădere a intimatului Administrația Finanțelor Publice Sector [REDACTAT] din dreptul de a continua inspecția fiscală după împlinirea termenului de 3 luni, un astfel de demers apărând ca lipsit de obiect.

Cât privește depășirea cu o zi a termenului de 3 luni prevăzut pentru desfășurarea inspecției fiscale (21.01.2009 – 22.04.2009), aspect invocat de asemenea, de reclamante, din înscrisurile aflate la dosar rezultă că inspecția fiscală s-a desfășurat efectiv în zilele expres menționate în raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTAT], într-un alt loc decât sediul cabinetului de avocatură, potrivit acordului încheiat de contribuabilă cu organele fiscale la data de 21.01.2009, iar reclamantele au colaborat cu organele de control în principal pe bază de corespondență scrisă.

Conform art. 106 C.pr.fisc., contribuabilul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

În raport de dispozițiile legale menționate, tribunalul constată că depășirea termenului de 3 luni prevăzut pentru desfășurarea inspecției fiscale s-a datorat modului în care reclamantele au înțeles să-și îndeplinească obligația legală de a colabora cu organele fiscale și ca urmare, depășirea cu o zi a acestui termen nu este de natură a conduce la nulitatea actelor de impunere, cât timp nu s-a produs o vătămare a drepturilor reclamantelor.

Tribunalul consideră neîntemeiată și critica reclamantelor privind nulitatea raportului de inspecție fiscală și pe cale de consecință, a actelor administrative subsecvente, pe motivul contradicției existente între actul de control individualizat în registrul unic de control și actul de control comunicat contestatoarelor, respectiv raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTAT].

Potrivit art. 105 alin 7 C.pr.fisc., la începerea inspecției fiscale, inspectorul este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu semnat de către conducătorul organului de control. Începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control.

În registrul unic de control, actul de control menționat de către organele fiscale este procesul – verbal nr. [REDACTAT], act administrativ fiscal întocmit în temeiul art. 57 C.pr.fisc. Acest proces - verbal a fost încheiat în trei exemplare, a fost semnat de organele de control fiscale și de către numita [REDACTAT], în calitate de persoană desemnată de contestatoare să le reprezinte pe perioada inspecției fiscale, căreia i-a fost înmănat un exemplar al procesului – verbal.

Rezultă astfel că actul de control ce marchează începerea inspecției fiscale a fost menționat în registrul unic de control și a fost comunicat contestatoarelor, fiind nefondate susținerile cu privire la necomunicarea acestuia.

Prin adresa nr. [REDACTAT], reclamanta a solicitat organelor de control ca raportul de inspecție fiscală să-i fie comunicat prin poștă la adresa sediului profesional, organele de inspecție fiind puse în imposibilitatea de a consemna raportul de inspecție fiscală în registrul unic de control.

Pe de altă parte, conform art. 1 din Legea nr. 252/2003, numai contribuabilii persoane juridice înregistrate la Oficiul Național al Registrului Comerțului sunt obligați să țină registrul unic de control, celelalte categorii de contribuabili, implicit reclamantele, având posibilitatea să opteze în această privință.

De asemenea, critica reclamantelor în sensul că inspectorii nu au prezentat legitimațiile de inspecție și ordinul de serviciu nu poate fi primită, având în vedere că prin acordul încheiat la data de 21.01.2009 între contestatoare și organele de control cu privire la locul de desfășurare a inspecției, a fost recunoscută calitatea organelor de inspecție fiscală. Mai mult, numărul legitimațiilor de serviciu ale inspectorilor care au efectuat inspecția și ordinul de serviciu în baza căruia au acționat organele de control sunt menționate în raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTAT].

În ceea ce privește nelegalitatea obligațiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. [REDACTAT], având în vedere modalitatea de completare a rubricii 1 „Date de identificare”, instanța reține următoarele:

Actul administrativ fiscal cuprinde elementele prevăzute de art. 43 alin. 2 C.pr.fisc., la lit. c a alineatului 2 fiind menționate datele de identificare ale contribuabilului sau ale persoanei împuternicite de contribuabil, după caz.

Conform art. 46 C.pr.fisc., lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. 3, atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.

Potrivit Instrucțiunilor din anexa nr. 2 la O.M.E.F. nr. 149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, informațiile din conținutul formularului deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice din categoria mai sus-menționată, se completează astfel:

Rubrica 1 „Date de identificare ale contribuabilului” va cuprinde:

- Cod numeric personal/număr de identificare fiscală, definit conform prevederilor Codului de procedură fiscală și se completează astfel:
  - a) pentru persoanele fizice, codul numeric personal atribuit potrivit legii speciale;
  - b) pentru persoanele fizice care nu dețin cod numeric personal, numărul de identificare fiscală atribuit de organul fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală;
- Numele și prenumele: se vor completa cu numele, inițiala tatălui și prenumele persoanei fizice verificate.
- Denumire: se va completa cu denumirea completă a contribuabilului.

Întrucât în cazul impozitului pe venit, calitatea de contribuabil o are persoana fizică, decizia de impunere nr. [REDACTAT] cuprinde la rubrica „Date de identificare ale contribuabilului” numele și prenumele contribuabilului [REDACTAT], în conformitate cu art. 43 alin. 2 C.pr.fisc.

Împrejurarea că decizia de impunere cuprinde și alte informații suplimentare necesare identificării, respectiv codul numeric personal, inițiala tatălui și denumirea activității



independente desfășurate, se datorează modelului formularului de decizie prevăzut de dispozițiile fiscale în materie, menționarea acestor informații nefiind de natură a conduce la nulitatea deciziei având în vedere că această sancțiune intervine în cazul lipsei anumitor informații prevăzute expres de lege.

Tribunalul constată neîntemeiate și susținerile reclamantelor cu privire la majorarea venitului impozabil cu contravaloarea cheltuielilor efectuate pentru plata telefonului mobil personal.

Astfel, din înscrisurile depuse la dosar rezultă că organele de control au acceptat la deducere cheltuielile aferente a două abonamente telefonice, respectiv contractul încheiat la data de 15.03.2003 pentru serviciile Connex prestate de Mobifon S.A. pentru persoane juridice, nr. de telefon mobil 072-706, client PFA „” și contractul încheiat la 29.12.2005 pentru serviciile Connex prestate de Mobifon S.A. pentru persoane juridice, nr. de telefon mobil 072-701, client „Cabinet Avocat”.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile aferente postului telefonic 072-544, constatând că reclamanta nu deține contractul de prestări servicii încheiat în calitate de persoană fizică ce desfășoară o activitate economică, iar documentele justificative nu sunt emise pe numele cabinetului, ci a persoanei fizice.

Coroborând dispozițiile art. 10 alin. 1 și art. 16 alin. 2 din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aplicabile pentru anul 2003 și art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rezultă că sunt admise la deducerea din venitul impozabil din activități independente numai cheltuielile care sunt efectuate în interesul direct al activității, sunt justificate prin documente contabile și sunt efectuate în folosul personal al contribuabilului sau al familiei sale.

Din adresele emise de prestatorul serviciilor de telefonie mobilă aflate la dosarul cauzei, reiese că în perioada supusă verificării, titularul contractului pentru postul telefonic 072-54 a fost persoana fizică și nu Cabinetul individual de avocatură „”.

Susținerile reclamantelor că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere contractul încheiat la data de 15.03.2003 de PFA „” sunt neîntemeiate, întrucât din verificarea chitanțelor/facturilor neacceptate la deducere enumerate în anexele raportului de inspecție fiscală, rezultă că acestea se referă exclusiv la postul telefonic 072-544 și nu la postul telefonic 072-706, deținut în baza contractului încheiat la data de 15.03.2003.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor de modernizare pentru imobilul – locuință de domiciliu, utilizat de reclamanta ca sediu profesional pentru activitatea de avocatură, tribunalul reține că în temeiul dispozițiilor art. 11 și art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicarea pct. 37 și 38 din Normele Metodologice date în aplicarea Legii nr. 571/2003, coroborate cu art. 1420, 1421, 1447, 1448 și 1564 C.civ., sunt deductibile numai cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat și numai pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii. Asemenea cheltuieli sunt, în cazul în care bunul împrumutat este un imobil, așa cum este cazul în speță, cele necesare folosinței construcției, aferente unor reparații minore (de ex. reparațiile locative), nu însă și investițiile efectuate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și al sporirii gradului de confort, investiții care conduc, în mod direct, la sporirea valorii imobilului.

Ca urmare, orice obligații suplimentare asumate de comodatari vizând reparații capitale, modernizări și orice alte reparații care nu rezultă din folosința obișnuită a lucrului, sunt în sarcina proprietarului comodat și exced naturii contractului de comodat.

În cauză, potrivit înscrisurilor existente la dosar, sediul Cabinetului individual de avocatură „” a fost autorizat la domiciliul reclamantei, apartament aflat în proprietatea reclamantei și a tatălui său.

Între reclamantă și tatăl acesteia, coproprietari ai imobilului, în calitate de comodanți și Cabinetul individual de avocatură „” reprezentat de avocatul titular de cabinet, în calitate de comodatari, a fost încheiat la data de 29.03.2001, contractul de comodat



având ca obiect folosința de către comodatari a întregului imobil pentru funcționarea exclusivă a sediului profesional al cabinetului.

Raportat la dispozițiile legale enunțate și având în vedere situația de fapt expusă, tribunalul constată că pentru bunurile care nu sunt în patrimoniul afacerii, sunt deductibile numai cheltuielile de întreținere și funcționare a bunurilor care sunt folosite strict în interesul afacerii, nefiind deductibile cheltuielile utile care sporesc valoarea bunurilor, dar pe care proprietarul are obligația să le restituie celui care le-a făcut. Deși în cuprinsul contractului de comodat este înserată clauza referitoare la folosința întregului imobil pentru funcționarea exclusivă a sediului profesional al cabinetului, se reține că domiciliul reclamantei este în același spațiu și aceasta nu a făcut dovada schimbării domiciliului sau existenței vizei de reședință la o altă adresă.

Prin urmare, în mod corect organele de control fiscale au constatat că contribuabilul nu poate beneficia de deducerea din venitul impozabil aferent activității de avocatură a cheltuielilor cu investițiile pentru modernizarea apartamentului de domiciliu, folosit ca sediu profesional în baza contractului de comodat.

O altă critică vizează faptul că organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere în anul 2006 cheltuielile aferente achiziționării unui monitor de calculator, reclamanta [REDACTED] susținând că deține factura și chitanțele de plată care justifică achiziția monitorului și că nu există obligația legală a persoanei la cumpărarea unei noi unități de calculator, dacă s-a defectat doar monitorul.

În conformitate cu art. 24 și art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, raportat la pct. 37 și 38 din Normele Metodologice date în aplicarea Legii nr. 571/2003, sunt admisibile la deducerea din venitul impozabil din activități independente numai cheltuielile care sunt efectuate în interesul activității, inclusiv cheltuielile care privesc întreținerea, repararea sau înlocuirea mijloacelor fixe și a altor bunuri care sunt în patrimoniul afacerii și sunt înregistrate în acest scop în Registrul-inventar obligatoriu.

Cum reclamanta nu a făcut dovada existenței în patrimoniul afacerii a setului de componente ce formează calculatorul care să necesite înlocuirea componentei defecte, tribunalul consideră că în mod corect s-a stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate pentru achiziția monitorului.

Tribunalul apreciază neîntemeiate și susținerile reclamantelor privind majorarea venitului impozabil cu contravaloarea cheltuielilor efectuate pentru achiziția unui autoturism.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere suma de [REDACTED] lei reprezentând contravaloarea achiziției unui autoturism și suma de [REDACTED] lei reprezentând contravaloarea taxei pe valoarea adăugată aferentă. Cu privire la suma de [REDACTED] lei, reclamanta [REDACTED] a susținut că deductibilitatea acesteia a făcut obiectul unui control anterior desfășurat în luna martie 2008, invocând concluziile total diferite în opinia sa ale controlului anterior față de concluziile prezentate de organele fiscale prin raportul de inspecție nr. [REDACTED].

Coroborând dispozițiile art. 24 și art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu prevederile pct. 38 din Normele Metodologice date în aplicarea Legii nr. 571/2003 și pct. 52 din Normele Metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili potrivit Legii nr. 571/2003, rezultă că nu sunt admise la deducerea din venitul impozabil din activități independente cheltuielile cu achiziționarea mijloacelor fixe și a altor active amortizate, contravaloarea acestora putând fi dedusă din punct de vedere fiscal doar pe calea amortizării.

În acest sens, tribunalul constată neîntemeiate susținerile reclamantelor, având în vedere că, astfel cum rezultă din procesul – verbal nr. [REDACTED], obiectul controlului la care face referire reclamanta l-a constituit inspecția fiscală parțială la Cabinetul individual de avocatură „[REDACTED]”, inspecție care a vizat exclusiv taxa pe valoarea adăugată

consemnată în decontul de TVA aferent lunii decembrie 2007 și nu impozitul pe venit aferent anului 2007.

Și sub acest aspect, respingând contestația reclamantei conform considerentelor arătate, pârâta DGFPMB a făcut o judicioasă apreciere a probelor și o corectă aplicare a dispozițiilor legale incidente.

De asemenea, nu pot fi primite afirmațiile reclamantelor cu privire la nelegalitatea soluției de respingere a contestației formulate împotriva deciziei de impunere nr. [REDACTAT].

Din înscrisurile depuse la dosarul cauzei de către pârâta DGFPMB, rezultă că reclamanta [REDACTAT] nu și-a motivat contestația în raport de toate constatările organelor de inspecție fiscală, aspect adus la cunoștința contribuabilei de către organul de soluționare a contestației prin adresa nr. [REDACTAT], prin care i s-a solicitat, totodată, și completarea documentației în raport de sumele contestate.

Ca atare, constatând că reclamanta nu a adus argumente de fapt și de drept care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, în mod legal contestația acesteia a fost respinsă ca nemotivată în privința acestui capăt de cerere.

Tribunalul va respinge ca neîntemeiate și susținerile reclamantelor cu privire la prescripția dreptului organului fiscal de a stabili diferențe suplimentare de impozit pentru anul fiscal 2003.

Astfel, conform art. 62 alin. 1 din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, contribuabilii au obligația de a depune declarația anuală de venit până la data de 15 mai a anului următor celui de realizare a venitului, prevederi preluate și după intrarea în vigoare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit art. 91 alin. 1 și 2 coroborat cu art. 23 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, termenul de prescripție pentru impozitul pe venit aferent anului fiscal 2003 începe să curgă din momentul constituirii bazei de impunere care îl generează, respectiv din momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili impozitul pe baza venitului anual impozabil declarat de contribuabil.

Întrucât reclamanta [REDACTAT] a depus declarația privind veniturile realizate în anul 2003 la organul fiscal sub nr. [REDACTAT], rezultă că termenul de prescripție pentru impozitul pe venit aferent anului fiscal 2003 a început să curgă la data de 01.01.2005 și se sfârșește la data de 01.01.2020, astfel că inspecția fiscală începută la data de 21.01.2009 a fost efectuată în cadrul termenului general de prescripție.

Pentru considerentele expuse, văzând și prevederile art. 18 alin. 1 și art. 20 alin. 1 din Legea nr. 554/2004, tribunalul va respinge acțiunea reclamantelor ca neîntemeiată.

Față de dezlegarea dată prezentei acțiuni, instanța nu va mai analiza excepția invocată de pârâta DGFPMB privind inadmisibilitatea cererii reclamantelor formulată în subsidiar, de desființare a deciziei de impunere nr. [REDACTAT] și de obligare a pârâtei DGFPMB la emiterea unei decizii de impunere care să cuprindă deducerea corectă a cheltuielilor deductibile și să recalculeze accesoriile, până la data de 22.04.2009, un astfel de demers apărând ca lipsit de obiect.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
HOTĂRĂȘTE**

Respinge excepțiile invocate de reclamantă.

Respinge acțiunea reclamantei [REDACTAT] domiciliată în București, sector [REDACTAT], formulată în nume propriu și în calitate de avocat titular al CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCATURĂ „[REDACTAT]”, cu sediul profesional în București, sector [REDACTAT].

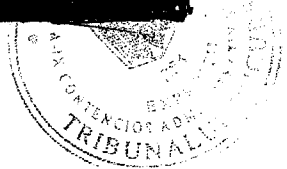
[REDACTED] formulată în contradictoriu cu pârâții AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BUCUREȘTI, cu sediul în București, sector 2, Str. Prof. Dr. Dimitrie Gerota, nr. 13 și AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BUCUREȘTI – ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A SECTORULUI ● BUCUREȘTI, cu sediul în București, sector [REDACTED], ca neîntemeiată.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședință publică, azi 18.12.2009.

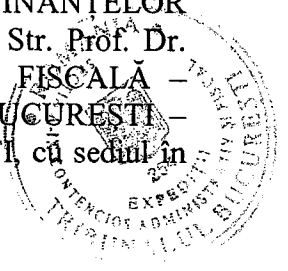
**PREȘEDINTE,**

[REDACTED]



**GREFIER**

[REDACTED]



Page 1

10/10/10

10/10/10  
10/10/10  
10/10/10