

## SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

**DECIZIA nr. din 2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de doamnele  
**XXX si XXX,**  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.XXX/05.12.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata cu adresa nr.XXX/02.12.2008 de catre Administratia Finantelor Publice sector 4 - Serviciul de Inspecție Fiscala Persoane Fizice, cu privire la contestatia formulata de doamna **XXX**- notar public, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xxx nr.6, xxx, sector 6 si de doamna **XXX**- notar public, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xxx nr.3, xxx, sector 4.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. XXX/27.11.2008, il constituie urmatoarele decizii de impunere:

1) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in minus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de xx lei, precum si accesorii aferente in suma de - xx lei.

2) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in plus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual suma de xx lei.

3) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in minus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **XXX** lei, precum si accesorii aferente in suma de - **XXX** lei.

4) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in plus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **XXX** lei, precum si accesorii aferente in suma de **XXX** lei.

Deciziile de impunere contestate, comunicate cu semnatura de primire in data de 06.11.2008, au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008, prin care s-a reverificat activitatea **Biroul notarilor publici asociati "XXX"** pentru anul 2002.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamnele **XXX** si **XXX**.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Prin contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. **XXX/31.10.2008** si a Deciziilor de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.**XXX/31.10.2008**, nr.**XXX/31.10.2008**, nr.**XXX/31.10.2008**, doamnele **XXX** si **XXX** arata ca au fost incalcate prevederile legale cu privire la:

- obligativitatea comunicarii avizului de inspectie fiscala conform art.101 si urm. din OG nr.92/2003;
- obligativitatea solicitarii delegarii de competenta pentru efectuarea inspectiei fiscale din partea organului fiscal sector 6 pentru contribuabila **XXX** conform art.99 din OG nr.92/2003;
- obligativitatea stampilarii Raportului de Inspectie Fiscala ce conduce la nulitate;
- obligativitatea ca raportul de inspectie fiscala sa se efectueze la contribuabilul instintat legal prin aviz precizand ca intregul R.I.F. se refera la Biroul notarilor publici asociati "XXX", desi singurele persoane impozabile platitoare de impozit pe venit conform OG nr.7/2001 si Legii nr.571/2003 sunt notarii publici **Xxx** si **Xxx**.

In cuprinsul contestatiei se precizeaza ca nu exista o ratiune juridica sau vreun temei legal conform careia sa se emita cate 2 decizii de impunere pentru fiecare dintre notarii asociati. Contribuabilele arata ca in urma inspectiei fiscale partiale au fost emise pentru fiecare notar in parte cate doua decizii de impunere pentru aceiasi perioada supusa controlului (an 2002), pentru acelasi obiect (impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata) si in urma unei unice inspectii fiscale.

De asemenea, in contestatie se arata ca organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere suma de **xx** ROL, reprezentand cota de 5% din taxa de timbru incasata si virata pe anul 2002 in baza Legii nr.662/2002, precizandu-se ca atata timp cat a fost incasata si varsata statului si cata vreme Legea nr.662/2002 completeaza O.G.nr.7/2001, ea trebuie, legal, acceptata ca o cheltuiala deductibila legal, pe intreg anul 2002.

In concluzie, doamnele **XXX** si **XXX** solicita anulara Raportului de inspectie fiscala si a deciziilor de impunere pe motiv ca sunt nelegale.

**II.** Prin deciziile de impunere contestate s-au stabilit urmatoarele:

1) 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 pe anul 2002 nr.**XXX/31.10.2008**, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in minus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **xx** lei, precum si accesorii aferente in suma de - **xx** lei.

2) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in plus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual suma de **xx** lei.

3) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in minus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **XXX** lei, precum si accesorii aferente in suma de - **XXX** lei.

4) 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in plus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **XXX** lei, precum si accesorii aferente in suma de **XXX** lei.

**III.** Luand in considerare motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul contestatiei, constatarile organelor de inspectie fiscala, precum si actele normative in vigoare pe perioada impunerii, se retin urmatoarele:

**Biroul notarilor publici asociati "XXX"** a luat fiinta in baza certificatului emis de Curtea de Apel sub nr.XXX/18.12.2001, prin asocierea notarilor publici **Xxx** si **Xxx**, cu sediul in str. **Xxx** nr.3, bl.19, sc.1, et.8, ap.25, sector 4, Bucuresti. Incepand cu data de 03.12.2007 sediul biroului in str. **Xxx** nr.25, sector 4, Bucuresti.

Asa cum rezulta din documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca doamna **notar Xxx** are domiciliul in str.**Xxx** nr.3, **xxx**, sector 4, Bucuresti, iar doamna **notar Xxx** are domiciliul in str.**Xxx** nr.6, **xxx**, sector 6, Bucuresti.

Initial, Administratia Finantelor Publice sector 4 a verificat B.N.P.A. "**XXX**" pentru perioada 01.01.2002 – 31.12.2005, in privinta modului de calcul si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului general consolidat, intocmindu-se raportul de inspectie fiscala nr.3006861/.11.2007. In baza raportului de inspectie fiscala au fost emise Deciziile de impunere nr.3006865/.11.2007, nr.XXX/.11.2007, nr.XXX/.11.2007 impotriva carora notarii publici **Xxx** si **Xxx** au formulat contestatia nr.XXX/18.12.2007 inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.XXX/09.01.2008.

Referitor la anul de impunere 2002, care face obiectul prezentei contestatii, prin Decizia nr.XXX/05.02.2008, emisa de Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. s-a solutionat contestatia nr.XXX/09.01.2008 si s-a decis:

“Desfiinteaza Deciziile 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 pe anul 2002 nr. XXX/.11.2007 si nr. XXX/.11.2007, in ceea ce priveste modul de determinare a impozitului pe venit si a majorarilor de intarziere pe anul 2002 pentru **XXX**, in suma de **XXX** lei si pentru **XXX**, in suma de **lei**, urmand ca Administratia

Finantelor Publice Sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, sa procedeze la reverificarea, pentru aceeasi perioada, a situatiei fiscale a contribuabililor, in conformitate cu prevederile legale aplicabile in materie (...).”

Urmare Deciziei nr.XXX/05.02.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 au efectuat reverificarea impozitului pe venit pentru perioada 01.01.2002-31.12.2002, in baza Ordinului de serviciu nr.XXX/.10.2008 si s-a intocmit Raportul de inspectia fiscala nr.XXX/31.10.2008.

In baza raportului de inspectie fiscala au fost emise Deciziile de impunere nr.XXX/31.10.2008, nr.XXX/31.10.2008, nr.XXX/31.10.2008 si nr.XXX/31.10.2008 privind impozitul pe venit pe anul 2002.

***3.1. Referitor la incalcarea prevederilor legale in desfasurarea inspectiei fiscale cauza supusa solutionarii, este daca organul fiscal a respectat procedura legala de efectuare a inspectiei fiscale.***

***In fapt,*** organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 au efectuat inspectia fiscala finalizata prin Raportul de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008, comunicat doamnei notar **XXX in data de 06.11.2008**, confirmat cu semnatura si stampila, ca urmare a dispozitiei de reverificare cuprinsa in decizia de solutionare a contestatiei nr.XXX/18.12.2007 emisa de D.G.F.P.-M.B. prin Serviciul solutionare contestatii sub nr.XXX/05.02.2008. Decizia nr.XXX/05.02.2008 a fost comunicata atat doamnei notar **XXX** cat si doamnei notar **XXX** cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire din data de 08.02.2008.

In preambulul raportului de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008 sunt mentionate atat legitimitiile de serviciu ale organelor care au efectuat inspectia fiscala cat si ordinul de serviciu nr.XXX/.10.2008.

La dosarul cauzei se afla Ordinul de serviciu nr.XXX/.10.2008, semnat de conducatorul organului de control din care rezulta ca incepand cu data de .10.2008 se va efectua inspectia fiscala partiala la contribuabilul “B.N.P.A. XXX” cu domiciliul fiscal in Bucuresti, str.xx nr.xx, fiind nominalizate persoanele care vor efectua inspectia.

Raportul de inspectie fiscala este semnat de organele de inspectie fiscala, avizat de seful serviciului si aprobat de conducatorul activitatii de inspectie fiscala.

În cuprinsul raportului de inspectie se precizeaza ca inspectia fiscala s-a efectuat la sediul actual al Biroului notarilor publici asociati XXX din str.Xxx nr.25 sector 4 in prezenta doamnei notar **XXX**, in calitate de reprezentant al BNPA, conform contractului de asociere, inscriindu-se datele cu privire la autorizatiile de functionare, asociati, sediu, cota de distribuire a venitului net/pierderii, etc.

***In drept:***

*a) referitor la avizul de inspectie fiscala si la comunicarea acestuia, art. 101 alin.(1) si art. 102 alin.(2) litera d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:*

**“ARTICOLUL 101**  
**Avizul de inspectie fiscala**

*(1) Înaintea desfasurarii inspectiei fiscale, organul fiscal are obligatia sa înstiinteze contribuabilul în legatura cu actiunea care urmeaza sa se desfasoare, prin transmiterea unui aviz de inspectie fiscala.”*

**“ARTICOLUL 102**  
**Comunicarea avizului de inspectie fiscala**

*(2) Comunicarea avizului de inspectie fiscala nu este necesara:  
d) în cazul refacerii controlului ca urmare a unei dispozitii de reverificare cuprinse în decizia de solutionare a contestatiei.”*

Tinand seama ca inspectia fiscala finalizata prin Raportul de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008 s-a efectuat ca urmare a dispozitiei de reverificare cuprinsa în decizia de solutionare a contestatiei nr.XXX/18.12.2007 emisa de D.G.F.P.-M.B. prin Serviciul solutionare contestatii sub nr.XXX/05.02.2008, potrivit art.102 alin.(2) lit. d) nu era necesara comunicarea avizului de inspectie fiscala.

*b) Referitor la “Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale”, art.109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.106 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, precizeaza:*

**“ARTICOLUL 109**

*(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.*

*(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. (...).”*

*“Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.*

*(...)*

*106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.*

*106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui A.N.A.F.”*

Potrivit cap.VII pct.2 alin.2 din Instructiunile privind continutul si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala încheiat la persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere aprobate prin Ordinul nr. 357 din 27/03/2007 emis de presedintele A.N.A.F., “*Raportul de inspectie fiscala va fi:*

*- semnat de organele de inspectie fiscala, care raspund de realitatea constatarilor înscrise în Raportul de inspectie fiscala;*

*- avizat de seful serviciului/biroului care raspunde de încadrarea legala a constatarilor înscrise în Raportul de inspectie fiscala;*

*- aprobat de conducatorul organului fiscal (conducatorul activitatii de inspectie fiscala) de care apartine echipa de inspectie fiscala si care raspunde de legalitatea actiunii de inspectie fiscala si de valorificarea constatarilor fiscale.*

*(...).*

*Raportul de inspectie fiscala sta la baza întocmirii:*

*- Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere;*

*(...).* “

Potrivit bazei legale sus mentionate, rezulta ca Raportul de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008, este intocmit corect si legal intrucat poarta semnatura organelor de inspectie fiscala care au efectuat inspectia fiscala si au intocmit raportul de inspectie fiscala, este avizat de seful de serviciu si aprobat de conducatorul activitatii de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste afirmatia contribuabililor ca este obligatorie stampilarea Raportului de inspectie nr.XXX/31.10.2008 cu mentiunea ca actul administrativ ce nu poarta sigiliul este nelegal si nul, precizam ca raportul de inspectie fiscala si actul administrativ fiscal sunt doua notiuni diferite.

Dupa cum s-a aratat mai sus Raportul de inspectie fiscala sta la baza întocmirii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala.

Referitor la notiunea de act administrativ fiscal art.41 si art.88 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

#### **“ARTICOLUL 41**

##### *Notiunea de act administrativ fiscal*

*În întelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale.”*

#### **“ARTICOLUL 88**

##### *Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere*

*Sunt asimilate deciziilor de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:*

- a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;*
- b) deciziile referitoare la bazele de impunere;*
- c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;*
- d) procesele-verbale prevazute la art. 142 alin. (6) si art. 168 alin. (2);*
- e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”*

Fata de cadrul legal sus mentionat se retine ca sunt acte administrative fiscale deciziile de impunere si actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere in cuprinsul carora nu se regaseste si raportul de inspectie fiscala care nu are natura juridica de act administrativ fiscal.

Cu privire la nulitatea actului administrativ fiscal art.43 si art.46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

#### **“ARTICOLUL 43**

##### *Continutul si motivarea actului administrativ fiscal*

- (1) Actul administrativ fiscal se emite numai în forma scrisa.*
- (2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:*
  - a) denumirea organului fiscal emitent;*
  - b) data la care a fost emis si data de la care își produce efectele;*
  - c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, dupa caz;*
  - d) obiectul actului administrativ fiscal;*
  - e) motivele de fapt;*
  - f) temeiul de drept;*
  - g) numele si semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
  - h) stampila organului fiscal emitent;*
  - i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;*
  - j) menciuni privind audierea contribuabilului.*
- (3) Actul administrativ fiscal emis în conditiile alin.(2) prin intermediul mijloacelor informatice este valabil si în cazul în care nu poarta semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, si stampila organului emitent, daca îndeplineste cerintele legale aplicabile în materie.*
- (4) Prin ordin al ministrului economiei si finantelor se stabilesc categoriile de acte administrative care se emit în conditiile alin. (3).”*

#### **“ARTICOLUL 46**

##### *Nulitatea actului administrativ fiscal*

*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei*

*împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contribuabililor potrivit careia este obligatorie stampilarea Raportului de inspectie nr.XXX/31.10.2008 cu precizarea ca actul administrativ ce nu poarta sigiliul este nelegal si nul, intrucat nu exista obligatie legala cu privire la stampilarea raportului de inspectie, iar actul administrativ fiscal emis prin intermediul mijloacelor informatice este valabil si în cazul în care nu poarta stampila organului emitent.

***c) Referitor la obligativitatea emiterii ordinului de serviciu*** art.105 alin.(7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

*“La începerea inspectiei fiscale, inspectorul este obligat sa prezinte contribuabilului legitimatia de inspectie si ordinul de serviciu semnat de conducatorul organului de control”.*

In preambulul raportului de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008 este mentionat ordinul de serviciu nr.XXX/.10.2008. La dosarul cauzei se afla Ordinul de serviciu nr.XXX/.10.2008, semnat de conducatorul organului de control din care rezulta ca incepand cu data de .10.2008 se va efectua inspectia fiscala partiala la contribuabilul “B.N.P.A. XXX” cu domiciliul fiscal in Bucuresti, str.Xxx nr.xx, fiind nominalizate persoanele care vor efectua inspectia.

Se retine ca din modul de intocmire a raportului de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008 si din documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca a organele de inspectie fiscala au prezentat contribuabilului “B.N.P.A. XXX” ordinul de serviciu nr.XXX/2008 acesta fiind consemnat si in actul de control.

In ceea ce priveste delegarea de competenta ce trebuia obtinuta de Administratia Finantelor Publice sector 4 de la Administratia Finantelor Publice sector 6, ca organ fiscal competent in emiterea deciziilor de impunere pentru doamna notar **XXX**, cu domiciliul in str. Xxx nr.x, bl.xx, ap.xx, la dosarul cauzei se afla corespondenta purtata intre cele doua administratii, in speta adresele nr.XXX/16.04.2007 si nr.XXX/12.11.2008.

***d) Referitor la faptul ca raportul de inspectie fiscala se refera la contribuabilul Biroul notarilor publici asociati “XXX”***, regulile privind asocierile fara personalitate juridica, pct.185 si pct.186 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precizeaza:

*“185. Asociatul desemnat conform prevederilor art. 86 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare are si urmatoarele obligatii:*

- sa asigure organizarea si conducerea evidentelor contabile;*
- sa determine venitul net/pierderea obtinut/obtinuta în cadrul asociatiei, precum si distribuirea veniturii net/pierderii pe asociati;*
- sa depuna o declaratie privind veniturile si cheltuielile estimate, la termenele stabilite, la organul fiscal la care asociatia este înregistrata în evidenta fiscala;*



- sa înregistreze contractul de asociere, precum si orice modificare a acestuia la organul fiscal la care asociatia este înregistrata în evidenta fiscala, în termen de 15 zile de la data încheierii acestuia. Prin sediul asociatiei se înțelege locul principal de desfasurare a activitatii asociatiei;

- **sa reprezinte asociatia în verificarile efectuate de organele fiscale,** precum si în ceea ce priveste depunerea de obiectiuni, contestatii, plângeri asupra actelor de control încheiate de organele fiscale;

- sa raspunda la toate solicitarile organelor fiscale, atât cele privind asociatia, cât si cele privind asociatii, legate de **activitatea desfasurata de asociatie;** (...).

186. Asociatia, prin asociatul desemnat, depune pâna la data de 15 martie a anului urmator, la organul fiscal la care asociatia este înregistrata în evidenta fiscala, o declaratie anuala care cuprinde **venitul net/pierderea realizat/realizata pe asociatie,** precum si distributia veniturii net/pierderii pe fiecare asociat.

*O copie de pe declaratie se transmite de catre asociatul desemnat fiecarui asociat. Pe baza acestei copii asociatii vor cuprinde în declaratia de venit venitul net/pierderea ce le revine din activitatea asociatiei.”*

Asa cum s-a aratat mai sus, **Biroul notarilor publici asociati ”XXX”** a luat fiinta in baza certificatului emis de Curtea de Apel sub nr.XXX/18.12.2001, prin asocierea notarilor publici **Xxx** si **Xxx**.

**Biroul notarilor publici asociati ”XXX”** este inregistrat la Ministerul Finantelor Publice avand codul de inregistrare fiscala (C.I.F.): R XXX.

Tinand seama ca asociatia, respectiv, **Biroul notarilor publici asociati ”XXX”** este înregistrata în evidenta fiscala a Administratiei Finantelor Publice sector 4, organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea desfasurata de asociatie, stabilind prin raportul de inspectie fiscala venitul realizat de asociatie, in speta de contribuabilul **Biroul notarilor publici asociati ”XXX”**, venitul fiind distribuit pe fiecare asociat in parte in functie de cotele de participare declarate.

Se retine ca organul de inspectie fiscala a procedat corect si legal referindu-se in actul de control la contribuabilul **Biroul notarilor publici asociati ”XXX”** intrucat s-a efectuat verificarea asociatiei, iar raportul de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008 a stat la baza întocmirii Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere, pe numele fiecarui asociat.

De altfel calitatea de contribuabil o are persoana fizica aceasta fiind subiect al impozitului pe venit asa cum prevede art.2 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.2/2001 privind impozitul pe venit.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca organul fiscal a respectat procedura legala de efectuare a inspectiei fiscale, fapt pentru care contestatia contribuabilelor este neintemeiata si urmeaza a fi respinsa ca atare pentru acest capat de cerere.

**3.2. Referitor la emiterea a cate doua decizii de impunere pentru fiecare dintre notarii asociati cauza supusa solutionarii este daca in urma desfiintarii deciziilor de impunere emise anterior organul fiscal mai avea obligatia de a emite decizii de stornare a acestora.**

***In fapt***, prin Decizia nr.XXX/05.02.2008, emisa de Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. s-a solutionat contestatia nr.XXX/09.01.2008 si s-a decis desfiintarea Deciziilor 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 pe anul 2002 nr. XXX/.11.2007 si nr. XXX/.11.2007, in ceea ce priveste modul de determinare a impozitului pe venit si a majorarilor de intarziere pe anul 2002 pentru XXX, in suma de XXX lei si pentru XXX, in suma de lei, urmand ca Administratia Finantelor Publice Sector 4 - Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, sa procedeze la reverificarea, pentru aceeasi perioada, a situatiei fiscale a contribuabililor, in conformitate cu prevederile legale aplicabile in materie .

Urmare Deciziei nr.XXX/05.02.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 au efectuat reverificarea impozitului pe venit pe anul 2002, s-a intocmit Raportul de inspectia fiscala nr.XXX/31.10.2008 si s-au emis Deciziile de impunere nr.XXX/31.10.2008, nr.XXX/31.10.2008, nr.XXX/31.10.2008 si nr.XXX/31.10.2008.

Pentru doamna XXX s-a emis Decizia de impunere nr.XXX/31.10.2008 prin care se storneaza suma de lei reprezentand impozit pe venit pe anul 2002 si majorari de intarziere aferente si Decizia de impunere nr.XXX/31.10.2008 prin care s-a refacut impunerea conform celor dispuse prin Decizia nr.XXX/05.02.2008, emisa de Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. s-a solutionat contestatia nr.XXX/09.01.2008.

Pentru doamna XXX s-a emis Decizia de impunere nr.XXX/31.10.2008 prin care se storneaza suma de XXX lei reprezentand impozit pe venit pe anul 2002 si majorari de intarziere aferente si Decizia de impunere nr.XXX/31.10.2008 prin care s-a refacut impunerea conform celor dispuse prin Decizia nr.XXX/05.02.2008, emisa de Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B. s-a solutionat contestatia nr.XXX/09.01.2008.

***In drept***, potrivit art.47 alin.(1), art.6 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

**“ARTICOLUL 47**

**Desfiintarea sau modificarea actelor administrative fiscale**

(1) *Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desfiintat în conditiile prezentului cod.”*

**“ARTICOLUL 6**

**Solutii asupra contestatiei**

(3) *Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”*

Fata de prevederile legale sus invocate se retine ca prin Decizia nr.XXX/05.02.2008 Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B a desfiintat deciziile de impunere nr. XXX/.11.2007 si nr. XXX/.11.2007 in ceea ce priveste impozitul pe venit si majorarile de intarziere pe anul 2002, situatie in care organul fiscal urma sa incheie cate un nou act administrativ avand in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Din modul in care decizia de desfiintare a fost pusa in executare de organul fiscal, rezulta ca pe langa noile acte administrative emise pe baza considerentelor din decizia de solutionare s-au stornat si deciziile emise anterior desi acestea erau deja desfiintate prin Decizia nr.XXX/05.02.2008.

Avand in vedere faptul ca organele de inspectie fiscala nu a aplicat corect prevederile legale cu privire la modul de intocmire a documentelor in cazul desfiintarii actelor administrative urmeaza ca pentru acest capat de cerere contestatia contribuabilelor sa fie admisa pentru urmatoarele sume:

- - XXX lei reprezentand impozit pe venit pe anul 2002 si majorari de intarziere aferente stabilite in sarcina doamnei notar XXX prin Decizia de impunere nr.XXX/31.10.2008;
- - XXX lei reprezentand impozit pe venit pe anul 2002 si majorari de intarziere aferente stabilite in sarcina doamnei notar XXX prin Decizia de impunere nr.XXX/31.10.2008.

**3.3. Cu privire la Deciziile de impunere nr. XXX/31.10.2008 si nr. XXX/31.10.2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala, cauza supusa solutionarii este daca in raport cu prevederile legale, organul de impunere a stabilit corect in sarcina contribuabilelor XXX si XXX diferentele de impozit pe venit si majorarile de intarziere pentru anul 2002, rezultate din neacordarea la deducere a cotei de 5% din volumul taxelor de timbru incasate si virate anterior datei de 19.12.2008, data la care a intrat in vigoare Legea nr.662/2002 pentru completarea O.G.nr.7/2001 privind impozitul pe venit.**

**In fapt,** deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pe anul 2002 nr. XXX/31.10.2008 si nr. XXX/31.10.2008 au fost emise urmare constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008, acesta fiind intocmit pe baza datelor din evidenta contabila si a documentelor care au stat la baza inregistrarilor, din care au rezultat urmatoarele:

	<b>DECLARATIE SPECIALA PE ANUL 2002</b>	<b>SITUATIE REZULTATA DIN CONTROL</b>
<b>VENIT BRUT</b>	xxx LEI	xxx LEI
<b>CHELTUIELI DEDUCTIBILE</b>	xxx LEI	xxx LEI
<b>VENIT NET</b>	<b>xxx LEI</b>	<b>xxx LEI</b>

Din totalul diferentei de venit net stabilita in urma inspectiei fiscale contribuabila contesta neacceptarea la deducere a sumei de xx lei reprezentand cota de 5% din taxa de timbru incasata si virata pe anul 2002 aferenta perioadei anterioare publicarii Legii nr.662/2002.

Potrivit raportului de inspectie fiscala nr.XXX/31.10.2008 si a deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pe anul 2002 nr. XXX/31.10.2008 si nr. XXX/31.10.2008 “nu au fost acordate la deducere cheltuieli in suma de xx lei reprezentand 5% din taxa de timbru intrucat aceasta este aferenta perioadei anterioare publicarii actului normativ care a introdus aceasta deducere pentru notarii publici, respectiv, anterioara datei de 19.12.2002. Legea nr.662/2002 pentru completarea O.G.nr.7/2001 privind impozitul pe venit intra in vigoare la data de 19.12.2002, data la care a fost publicata in Monitorul Oficial, perioada pentru care se poate deduce un procent de 5% din volumul taxelor de timbru incasate si virate fiind intervalul 19.12.2002-31.12.2002.”

***In drept***, referitor la determinarea veniturilor, art.10 si art.16 din O.G.nr.7/2001 privind impozitul pe venit precizeaza:

“Art. 10. - (1) În vederea determinării venitului net ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplica următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;

b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;

c) **cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz. (...)**”

“Art. 16. - (1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile.

(3) Venitul brut cuprinde sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură, inclusiv contravaloarea bunurilor din patrimoniul afacerii, rămase după încetarea definitivă a activității. Nu sunt considerate venituri brute sumele primite sub formă de credite.”

Referitor la **cheltuielile deductibile din venitul brut**, la punctul 2 din Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr.1066/1999, unde se fac precizări pentru aplicarea art.16 din O.G. nr.73/1999, **aplicabile până la 31.12.2002**, se stipulează:

“***Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili.***

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate rezulta că sunt deductibile cheltuielile efectuate de un contribuabil, numai în măsura în care ele sunt efectuate în scopul obținerii de

venituri, sunt cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite, **în limitele prevazute de legislatia în vigoare.**

Ca urmare, sunt precizate în mod expres cheltuielile care pot fi deduse, nefiind permisa extinderea lor prin analogie.

Potrivit articolului unic din Legea nr. 662/2002 din 16/12/2002, publicata în Monitorul Oficial, Partea I nr. 930 din 19/12/2002, Ordonanta Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, publicata în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 435 din 3 august 2001, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 493/2002, se completează după cum urmează:

La articolul 16, după alineatul (3) se introduce alineatul (3<sup>1</sup>) cu următorul cuprins:

*"(3<sup>1</sup>) Pentru activitatea de interes public desfășurată de notarii publici, care implică determinarea, colectarea și virarea la buget, potrivit legii, a taxelor de timbru aferente actelor notariale, se admite la deducere în plus un procent de 5% din volumul taxelor de timbru încasate și virate."*

Această lege a fost adoptată de Camera Deputaților în ședința din 6 noiembrie 2002, cu respectarea prevederilor art. 74 alin. (2) din Constituția României.

Potrivit art.15 alin.(2) din Constituția României "***legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale mai favorabile***".

În ceea ce privește "***Intrarea în vigoare a legii***" potrivit art.78 din Constituția României "***legea se publică în Monitorul Oficial al României și intră în vigoare la data publicării sau la data prevăzută în textul ei***".

S-a reținut că potrivit principiului neretroactivității legii, înscris în art.15 alin.2 din Constituție, legea dispune numai pentru viitor, astfel că Legea nr.662/2002, neavând în textul ei data intrării în vigoare, intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, respectiv, în data de 19/12/2002, și dispune numai pentru viitor.

Pe cale de consecință, organul fiscal a procedat corect și legal considerând cheltuiala nedeductibilă suma de xx lei ce reprezintă 5% din taxa de timbru întrucât aceasta este aferentă perioadei anterioare datei de 19.12.2002, data intrării în vigoare a actului normativ care a introdus această deducere pentru notarii publici, motiv pentru care contestația doamnelor XXX și XXX urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Prin urmare, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei afirmatia contribuabililor potrivit căreia, "atât timp cât a fost încasată și varsată statului această cota de 5% din taxa de timbru și câtă vreme Legea nr.662/2002 completează O.G.nr.7/2001, ea trebuie, legal, acceptată ca o cheltuială deductibilă legal pe întreg anul 2002", întrucât se încalca principiul constituțional enunțat, fiind deci, nelegal, și ținând seama că sunt deductibile cheltuielile efectuate de un contribuabil în limitele prevăzute de legislația în vigoare.

Fata de cele prezentate si avand in vedere principiul de drept accesoriiile urmeaza principalul contestatia formulata de doamnele **XXX** si **XXX** urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.10 si art.16 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pct. 2 din Normele metodologice aprobate prin H.G. Nr.1066/1999, Legea nr.662/2002, art.15 alin.(2) si art. 74 alin.(2) din Constitutia Romaniei, art.41, art.43, art.46, art.47 alin.91), art.88, art.101 alin.(1) si art.102 alin.(2) lit.d), art.105 alin.(7), art.109, art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) si art.6 alin.(1) si alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.106.1, pct.106.3 si 106.4. din norma metodologica de aplicare, aprobata prin HG nr.1050/2004, cap.VII pct.2 alin.2 din Instructiunile privind continutul si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala încheiat la persoane fizice care desfasoara activitati independente în mod individual si/sau într-o forma de asociere aprobate prin Ordinul nr. 357 din 27/03/2007, pct.185 si pct.186 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004

## DECIDE

**Art.1.** Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **notarii publici contribuabilul XXX si XXX**, impotriva urmatoarelor decizii de impunere emise de Administratia Finantelor Publice sector 4:

- 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in plus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual suma de **xx** lei;

- 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in plus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **XXX** lei, precum si accesorii aferente in suma de **XXX** lei.

**Art.2.** Admite contestatia formulata de **notarii publici contribuabilul XXX si XXX** si anuleaza urmatoarele decizii de impunere emise de Administratia Finantelor Publice sector 4:

- 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in minus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **xx** lei, precum si accesorii aferente in suma de - **xx** lei;

- 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 pe anul 2002 nr.XXX/31.10.2008, prin care, in sarcina doamnei notar public **XXX**, s-a stabilit in minus, fata de impunerea precedenta, o diferenta de impozit pe venitul anual in suma de **XXX** lei, precum si accesorii aferente in suma de - **XXX** lei.

**Art.3.** Prezenta se comunica contribuabilei **XXX** cu domiciliul in str.Xxx nr.3, xxx, sector 4, Bucuresti, contribuabilei **XXX** cu domiciliul in str.Xxx nr.xx, sector x, Bucuresti si Administratiei Finantelor Publice sector 4.

**Art.4.** Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.