

**DECIZIA nr. 92 din 18.03.2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de domnul **XX**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/02.02.2006

Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti a fost sesizat cu adresa nr. 36248/01.02.2006 de catre Administratia Finantelor Publice sector 1 cu privire la contestatia formulata de domnul **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx sector 1.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziilor de impunere anuale, comunicate la data de 05.01.2006, emise in baza Rapoartelor de inspectie fiscala nr.xx/17.11.2005 si nr.xx/17.11.2005 incheiate de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 1, respectiv:

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2000 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global in **plus** in suma de **xx** lei;

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2001 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **minus** in suma de **xx** lei;

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2002 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **plus** in suma de **xx** lei;

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2003 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **plus** in suma de **xx** lei;

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2004 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **plus** in suma de **xx** lei.

Deciziile de impunere contestate au fost comunicate contribuabilului prin posta, cu confirmare de primire, in data de 05.01.2006.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de domnul **XX**.

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

**I.** Contribuabilul contesta diferentele de impozit pe venit stabilit prin deciziile de impunere anuala pe anul 2000, 2001, 2002, 2003 si 2004, rezultate din reintregirea veniturilor cu suma de **xx** lei, reprezentand contravaloarea mijloacelor fixe si obiectelor de inventar dobandite in perioada 1997-2000 de **Cabinetul Individual de Avocatura XX** si transferate in totalitate in patrimoniului Societatii Civile Profesionale de Avocati "**XX SI ASOCIATII**" si consecintele acestora ( amortizare si cheltuieli aferente acestora, deduse in anii 2001, 2002, 2003 si 2004) invocand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

- deciziile de impunere au fost intocmite pe baza unei interpretari excesive si eronate a dispozitiilor legale in cazul schimbarii formei de exercitare a profesiei de avocat;

- organul de inspectie nu a avut in vedere faptul ca atat cabinetul individual de avocatura, cat si cabinetele asociate si societatea civila profesionala sunt doar forme de exercitare a profesiei de avocat si nu sunt entitati juridice distincte cu personalitate juridica;

- potrivit art.171 alin.4 din Statutul profesiei de avocat, bunurile dobandite de respectiva forma de exercitare a profesiei se transfera catre noua forma de exercitare a profesiei la valoarea nominala inregistrata in evidentele financiar-contabile;

- transferul bunurilor dobandite in timpul exercitarii profesiei in forma cabinetului individual in patrimoniul noii forme de exercitare a profesiei nu inseamna decat regularizarea raporturilor patrimoniale dintre partenerii avocati si nu crearea unor noi raporturi cu organele fiscale;

- in ceea ce priveste deciziile de impunere pentru anii 2001-2004, acestea sunt doar o consecinta a interpretarii eronate a dispozitiilor legale referitoare la modul de calcul al veniturilor pe anul 2000.

In concluzie contribuabilul solicita reanalizarea actelor administrative contestate, anulara acestora, intrucat nu a incetat niciodata exercitarea profesiei independente de avocat, indiferent de forma de exercitare, iar bunurile au fost transferate in totalitate de la cabinetul individual la societatea civila profesionala, fiind in continuare utilizate exclusiv in scopul exercitarii profesiei.

**II.** Urmare raportului de inspectie fiscala nr. xx/17.11.2005 intocmit de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice sector 1, ca organ fiscal unde se afla sursa de venit, a fost emisa Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2000 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global in **plus** in suma de xx lei.

Urmare raportului de inspectie fiscala nr. xx/17.11.2005 intocmit de organele de control ale Administratiei Finantelor Publice sector 1, au fost emise urmatoarele decizii de impunere:

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2001 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global in **minus** in suma de xx lei.

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2002 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **plus** in suma de **xx** lei;

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2003 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **plus** in suma de **dexx** lei;

- Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2004 nr.xx/06.12.2005, prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global stabilita in **plus** in suma de **xx** lei.

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

***3.1. In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2000 nr.xx/06.12.2005, cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea masurii de a include in venitul brut contravaloarea obiectelor de inventar si a mijloacelor fixe, inscrite in registrul-inventar in conditiile in care schimbarea formei de organizare a activitatii independente este considerata ca o incetare definitiva a activitatii respective.***

***In fapt,*** organele de control ale Administratiei Finantelor Publice sector 1, in baza raportului de inspectie fiscala nr. xx/17.11.2005, au emis Decizia de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2000 nr.xx/06.12.2005 prin care s-a stabilit o diferenta de impozit pe venitul anual global in plus in suma de xx lei.

Perioada supusa verificarii a fost 01.01.2000 - 31.12.2000.

Contribuabilul a exercitat profesia de avocat in cadrul Cabinetului individual de avocatura "XX", incepand cu data de 08.05.1997, in baza Deciziei nr.xx/08.05.1997 emisa de Baroul Bucuresti, avand sediul in Bucuresti, str.Xx sector 1.

In baza Deciziei nr.289/04.01.2001 **Baroul Bucuresti aproba incepand cu data de 01.01.2001 lichidarea Cabinetului individual de avocatura "XX", rezilierea contractului de colaborare**

al doamnei avocat Xx din cadrul Cabinetului individual de avocatura "XX" si infiintarea Societatii Civile Profesionale de Avocati "XX SI ASOCIATII", avand sediul in Bucuresti, str.Xx sector 1.

Constatările din Raportul de inspectie fiscala nr. xx/17.11.2005 au fost intocmite pe baza datelor din evidenta contabila si a documentelor care au stat la baza inregistrarilor, din care au rezultat urmatoarele:

	DECLARATIE SPECIALA PE ANUL 2000 - ROL-	SITUATIE REZULTATA DIN CONTROL -ROL-
VENIT BRUT	LEI	LEI
CHELTUIELI DEDUCTIBILE	LEI	LEI
VENIT NET	LEI	LEI

Diferenta de venit impozabil pentru anul 2000 in suma dextx lei, provine din includerea in venitul brut al anului 2000 a contravalorii obiectelor de inventar in valoare de xx lei si a mijloacelor fixe in valoare de xx ROL.

***In drept***, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile Ordonantei Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit care la art.16 prevede:

***"(1) Venitul net din activitati independente se determina în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla.***

***(2) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente deductibile.***

***(3) Venitul brut cuprinde sumele încasate si echivalentul în lei al veniturilor în natura. Nu sunt considerate venituri brute sumele primite sub forma de credite. "***

Prin Normele metodologice pentru aplicarea art.16 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit se precizeaza:

***"1. În venitul brut se includ toate veniturile în bani si în natura, cum sunt: venituri din vânzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobânzile primite de la banci pentru disponibilitatile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea.***

***Prin activitati adiacente se înțelege toate activitatile care au legatura cu obiectul de activitate autorizat.***

***În cazul încetării definitive a activitatii sumele obtinute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar (mijloace fixe, obiecte de inventar etc.), sunt incluse în venitul brut.***

***În cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal, din punct de vedere fiscal se considera o înstrainare, evaluarea urmând a se face la preturile practicate pe piata, iar suma reprezentând contravaloarea acestora se include în venitul brut al afacerii."***

Cu privire la includerea in venitul brut a contravalorii obiectelor de inventar si a mijloacelor fixe in cazul transformarii formei de exercitare a profesiei de avocat, organul de solutionare a contestatiei a solicitat punctul de vedere al directiilor de specialitate din ANAF/MFP. Drept urmare, prin adresa nr. 13080/15.05.2006, in baza punctului de vedere exprimat de Directia Generala Legislatie Impozite Directe din cadrul MEF din adresa nr. 261017/02.05.2006 (reconfirmat prin adresa nr. 275302/20.02.2008, inregistrata la DGFP-MB sub nr. 8574/21.02.2008), Directia de indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul ANAF ne-a comunicat urmatoarele:

Normele metodologice de aplicare a OG nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin HG nr. 1066/1999 (a OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin HG nr. 54/2003 si a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004) ***"mentioneaza in mod expres elementele care nu constituie venit brut, enumerarea respectiva avand caracter limitativ. In consecinta,***

*chiar daca legea fiscala nu prevede expres speta la care se face referire in adresa dvs, aplicarea legii se face dupa principiul general, deoarece situatia prezentata nu se circumscrie **exceptiilor limitativ** mentionate de lege."*

De altfel, aceeasi Directie de indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul ANAF ne-a instiintat ca referitor la aceasta speta a fost sesizata Comisia Fiscala Centrala, inca din data de 13.04.2006, in vederea adoptarii unei solutii unitare. Avand in vedere acest aspect, D.G.F.P.-M.B. a resolicitat, in mod constant si repetat, incepand cu data de 13.07.2006, inclusiv prin adresa nr. xx/09.02.2010, aplicarea dispozitiilor punctului 9.2 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, respectiv supunerea spetei spre dezbatere, in regim de maxima urgenta, de catre Comisie.

Se retine ca, prin adresele nr. xx/18.03.2009 si nr. xx/26.08.2009 (comunicate la data de 19.02.2010 de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF), Directia Generala Legislatie Impozite Directe din cadrul MEF a comunicat Secretariatului tehnic al Comisiei Fiscale Centrale faptul ca "*nu este oportuna inscrierea spetei pe agenda de lucru a Comisiei Fiscale Centrale*", cauza fiind reglementata prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"Astfel, in conformitate cu prevederile punctului 36 din Normele metodologice date in aplicarea art. 48 din Codul fiscal, in venitul brut se includ toate veniturile in bani si in natura, cum sunt: venituri din vanzarea de produse si de marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari, **venituri din vanzarea sau inchirierea bunurilor din patrimoniul afacerii** si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii, precum si veniturile din dobanzile primite de la banci pentru dispozibilitatile banesti aferente afacerii, din alte activitati adiacente si altele asemenea.*

***In cazul incetarii definitive a activitatii sumele obtinute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, inscrise in Registrul-inventar, cum ar fi mijloace fixe, obiecte de inventar si alte asemenea, precum si stocurile de materii prime, materiale si produse finite si marfuri ramase nevalorificate sunt incluse in venitul brut.***

*In cazul in care bunurile din patrimoniul afacerii trec in patrimoniul personal al contribuabilului, din punct de vedere fiscal se considera o instrainare, iar suma reprezentand contravaloarea acestora se include in venitul brut al afacerii.*

*In toate cazurile evaluarea se face la preturile oracticate pe piata sau stabilite prin expertiza tehnica.*

*Nu constituie venit brut urmatoarele:*

- aporturile in numerar sau echivalentul in lei al aporturilor in natura facute la inceperea unei activitati sau in cursul desfasurarii acesteia;*
- sumele primite sub orice forma de credite bancare ori de imprumuturi de la persoane fizice sau juridice;*
- sumele primite ca despagubiri;*
- sumele ori bunurile primite sub forma de sponsorizari, mecenat sau donatii."*

Se mentioneaza ca, potrivit OMFP nr. 877/2005 privind constituirea si atributiile Comisiei fiscale centrale, respectiv OMFP nr. 1318/2008 si OMFP nr. 183/2010, Comisia emite decizii pentru problemele de natura fiscala, pentru care se impune o solutionare unitara in vederea eliminarii interpretarilor diferite in aplicarea legislatiei. DGFP-MB, tocmai in acest sens, a solicitat directiei de specialitate, respectiv Directiei Generale Legislatie Impozite Directe din cadrul MEF, singura in masura sa sesizeze Comisia fiscala centrala, supunerea spre dezbatere a problematicii fiscale cu privire la includerea in venitul brut a contravaloarii obiectelor de inventar si a mijloacelor fixe in cazul transformarii formei de exercitare a profesiei de avocat.

Fata de cele prezentate, Serviciul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.-M.B., prin adresa nr. xx/19.02.2010, a resolicitat Directiei Generale Legislatie Impozite Directe din cadrul MEF urmatoarele:

*"Va rugam sa ne comunicati daca prin adresa remisa Secretariatului tehnic al Comisiei Fiscale Centrale, in care invocati prevederile pct. 36 din HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la incetarea definitiva a activitatii, reveniti asupra punctului de vedere transmis la*

solicitarile anterioare ale directiei noastre si ca atare, supunerea spre dezbaterea Comisiei Fiscale Centrale nu mai are obiect.

*In situatia in care va mentineti punctul de vedere, va resolicitam aplicarea dispozitiilor punctului 9.2 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, respectiv cauza - includerea/neincluderea in venitul brut a contravalorii obiectelor de inventar si a mijloacelor fixe in cazul transformarii formei de exercitare a profesiei de avocat/notar public (pe perioade diferite, respectiv 2000 - 2009 ) - sa fie supusa dezbaterei in regim de maxima urgenta de catre Comisia Fiscala Centrala, tinand cont si de faptul ca punctul de vedere al directiei noastre a fost si este contrar punctului dvs. de vedere."*

Ca raspuns la solicitarea noastra, prin adresa nr. 425482/04.03.2010, transmisa prin fax, inregistrata la DGFP-MB sub nr. 895/MC/04.03.2010, Directia Generala Legislatie Impozite Directe din cadrul MEF ne-a comunicat urmatoarele:

*"1. pentru perioada anterioara intrarii in vigoare a prevederilor O.U.G. nr. 109/2009 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv 1 ianuarie 2010, **ne mentinem punctul de vedere** formulat prin adresa nr. xx/2009. Precizam faptul ca, **schimbarea formei de organizare a activitatii independente era considerata, potrivit actelor normative in vigoare la acea data, numai din punct de vedere al tratamentului fiscal aplicabil, ca o incetare definitiva a activitatii respective;***

*2. prevederile art. 48 alin. 2 lit. c, asa cum au fost modificate prin ordonanta de urgenta mentionata mai sus au schimbat tratamentul fiscal aplicabil pentru operatiunile respective si nu au fost adoptate pentru clarificarea prevederii anterioare.*

*In legatura cu practica instantelor de judecata invocata, opinam ca aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea cazurilor deoarece jurisprudenta nu reprezinta izvor de drept."*

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. xx/17.11.2005 si a documentelor aflate la dosarul cauzei:

Cabinetului individual de avocatura "**XX**", a functionat, incepand cu data de 08.05.1997, in baza Deciziei nr.xx/08.05.1997 emisa de Baroul Bucuresti, avand sediul in Bucuresti, str.Xx sector 1.

Conform Deciziei nr.xx/04.01.2001 Baroul Bucuresti aproba incepand cu data de 01.01.2001 **lichidarea Cabinetului individual de avocatura "XX"**, rezilierea contractului de colaborare al doamnei avocat Xx din cadrul Cabinetului individual de avocatura "**XX**" **si infiintarea** Societatii Civile Profesionale de Avocati "**XX SI ASOCIATII**", avand sediul in Bucuresti, str.Xx sector 1.

Organele de inspectie fiscala, pentru anul 2000, au procedat la reintregirea veniturilor contribuabilului cu suma dext ROL, care se compune din mijloace fixe in valoare de xx ROL si obiecte de inventar in in valoare de xx lei, pe motiv ca domnul avocat si-a incetat activitatea in cadrul Cabinetului individual de avocatura "XX", iar aceste mijloace fixe si obiecte de inventar au fost transferate Societatii Civile Profesionale de Avocati "**XX SI ASOCIATII**".

Avand in vedere cele mai sus prezentate, nu pot retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele contestatarului cu privire la acest capat de cerere, motiv pentru care, rezulta ca, in mod corect, organul de inspectie fiscala a procedat la reintregirea veniturilor contribuabilului cu suma dext ROL, pentru anul 2000, considerand ca in speta este vorba de o incetare definitiva a activitatii cabinetului de avocat si inceperea unei noi activitati in cadrul Societatii Civile Profesionale de Avocati "**XX SI ASOCIATII**".

In consecinta, avand in vedere cele retinute, contestatia contribuabilului se va respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**3.2. Referitor la cheltuielile aferente mijloacelor fixe transferate Societatii Civile Profesionale de Avocati "XX SI ASOCIATII" din patrimoniul Cabinetului individual de avocatura "XX", urmare lichidarii acestuia, cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea masurii de fi**

***incluse in categoria cheltuielilor nedeductibile in conditiile in care acestea nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii nou infiintate.***

***In fapt.*** organele de control ale Administratiei Finantelor Publice sector 1, in baza raportului de inspectie fiscala nr. xx/17.11.2005, au emis Deciziile de impunere anuala pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anii 2001-2004 prin care au stabilit diferente de impozit pe venit rezultate din includerea in categoria cheltuielilor nedeductibile a cheltuielilor cu amortizarea calculatorului achizitionat in anul 2000, a taxei auto si a asigurarii auto, deoarece nu respecta prevederile H.G.nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, O.G.nr.73/1999, O.G.nr.7/2001 si Legea nr.571/2003, cabinetul fiind lichidat de Baroul Bucuresti conform Deciziei 2898/2001.

Conform Deciziei nr.xx/04.01.2001 emisa de Baroul Bucuresti, **incepand cu data de 01.01.2001 Cabinetul individual de avocatura "XX" s-a lichidat si s-a infiintat cu aceiasi data Societatea Civila Profesionala de Avocati "XX SI ASOCIATII".**

Conform titlului III art.10 din Statutul Societatii Civile Profesionale de Avocati "**XX SI ASOCIATII**", anexat in copie la dosarul cauzei, capitalul social adus de Simion Grigore il reprezinta toate bunurile apartinand **Cabinetul individual de avocatura "XX"**, respectiv un autoturism Volkswagen Passat cu nr. de circulatie Xx, mobilier de birou, computere, copiator, etc, toate in valoare actuala de xx rol.

***In drept.*** art. 14 alin.(1) si (4) din O.G.nr.73/1999 privind impozitul pe venit, precizeaza:

*"Art. 14.- (1) Contribuabilii care obtin venituri din activitati independente, (...) sunt obligati sa organizeze si sa conduca evidenta contabila in partida simpla, cu respectarea reglementarilor in vigoare privind evidenta contabila, completând Registrul-jurnal de încasari si plati, Registrul-inventar si alte documente contabile stabilite prin norme.*

*(4) În Registrul-inventar se trec toate bunurile si drepturile aferente desfasurarii activitatii".*

Aceleasi prevederi legale sunt preluate de art. 14 alin.(1) si (4) din O.G.nr. 7/2001 privind impozitul pe venit aplicabile incepand cu 01.01.2002 si de art.49 alin.(8) si (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aplicabile incepand cu 01.01.2004.

In ceea ce priveste metodele de determinare a venitului net, prevederile art.16 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, precizeaza:

*"(1) Venitul net din activitati independente se determina in sistem real, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla.*

*(2) **Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente deductibile.**"*

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

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

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

**a) sa fie efectuate in interesul direct al activitatii;**

**b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;**

(...)

Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...)

- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările în vigoare;  
(...)"

Aceleasi prevederi legale sunt preluate si la art.16 pct.2 din H.G. 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venitul global, aplicabile incepand cu 01.01.2003.

Potrivit art. 49 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **in vigoare incepand cu data de 01.01.2004** si Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004:

**Codul fiscal:**

**"Art. 49. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51. (...)**

**4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

**a) sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;**

**b) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite;**

**c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute în titlul II;".**

**d) cheltuielile cu primele de asigurare sa fie efectuate pentru:**

**1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;**

**(...)"**

Potrivit art. 49 pct.53 lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

**Conditiiile 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 si să fie justificate cu documente;**

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

Ca urmare, prin dispozitiile legale sus-citate, in vigoare in perioada impusa, **sunt precizate in mod expres cheltuielile deductibile care pot fi deduse, nefiind permisa extinderea lor prin analogie.**

Se retine ca pe perioada 2001-2005, desi baza legala aplicata este diferita, primele conditii generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt comune, si anume: sa fie efectuate in interesul direct al activitatii, să corespundă unor cheltuieli efective si să fie **justificate cu documente.**

Normele privind evidentierea cheltuielilor si stabilirea deductibilitatii acestora asa cum sunt prevazute la lit.F pct.47 si 48 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin O.M.F.nr.215/2000, la lit.F pct.48 si 49 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobata cu modificari prin Legea nr. 493/2002, cu modificarile ulterioare,

aprobate prin O.M.F.nr.58/2003 si la lit. F pct.49 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin O.M.F.P.nr.1040/2004, sunt:

*"Înregistrarea în evidenta contabila a bunurilor mobile si imobile se face la valoarea de achizitie, de productie sau la pretul pietei, dupa caz.*

*(...).*

*Cheltuielile cu amortizarea pentru bunuri se admit la deducere potrivit legii amortizarii.*

**Sunt amortizabile, în conformitate cu prevederile legale, numai bunurile înregistrate în Registrul-inventar (cod 14-1-2/a).**

*48. Evidenta contabila a bunurilor din patrimoniu se tine în conformitate cu prevederile Normelor metodologice de întocmire si utilizare a formularelor tipizate comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiara si contabila, precum si a modelelor acestora, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor nr. 425/1998."*

Potrivit pct.20 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla enunțate mai sus, Registrul-inventar (cod 14-1-2/a) are regim de înregistrare la organele fiscale. Acesta se numeroteaza, se snuruiește si se parafeaza înainte de depunerea lui la organele fiscale pentru înregistrare.

De asemenea, art.171 alin.(4) din Statutul al profesiei de avocat, precizeaza:

*"În cazul transformarii unei forme de exercitare a profesiei, avocatii titulari ai cabinetelor individuale, avocatii asociati ai cabinetelor asociate, ai societătilor civile profesionale si ai societătilor civile profesionale cu raspundere limitata pot aporta cota-parte indiviza din patrimoniul de afectatiune profesionala, astfel cum acesta este reflectat în evidentele financiar-contabile ale formei de exercitare a profesiei care se transforma, **întocmind în acest scop actele financiar-contabile de transfer catre forma de exercitare a profesiei în care au optat sa se transforme.** Aporturile transferate se vor opera la valoarea nominala reflectata în evidentele financiar-contabile ale formei de exercitare a profesiei care se transforma. "*

De asemenea, potrivit Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, la pct.19 se prevede ca: *"(...) **Contribuabilii au obligatia sa efectueze inventarierea generala a patrimoniului: la începutul activitatii; cel puțin o data pe an; la încetarea activitatii, precum si în alte situatii prevazute de lege.**"*

În speta, se retine ca în cazul care Cabinetul individual isi înceteaza activitatea iar bunurile din patrimoniul cabinetului individual, au trecut în patrimoniul noii afaceri se întocmesc actele financiar-contabile de transfer, se înscriu în Registrul inventar al societății nou înfiintate, snuruiește, parafat si înregistrat la organul fiscal, si se amortizeaza în continuare.

Retinem ca pentru mijloacele fixe în valoare de xx rol, enumerate în statutul societății, "**respectiv un autoturism Volkswagen Passat cu nr. de circulatie Xx, mobilier de birou, computere, copiator, etc.**", aduse ca aport la capitalul social al societății nou înfiintate, aparținând **Cabinetului individual de avocatura "XX"**, nu s-au întocmit actele financiar-contabile de transfer catre noua forma de exercitare a profesiei si nu exista inventarierea acestora pentru a stabili concret mijloacele fixe preluate si valoarea acestora.



Dupa cum rezulta atat din Raportul de inspectie fiscala nr.xx/17.11.2005 cat si din Raportul de inspectie fiscala nr.xx/17.11.2005, conform registrului inventar apartinand **Cabinetului individual de avocatura "XX"**, in perioada 1997-2000 au fost achizitionate obiecte de inventar in valoare de xx ROL si mijloace fixe in valoare de xx ROL si nu in valoare de xx rol, cum se precizeaza in statut. Contribuabilul nu a inregistrat la organul fiscal Registrul inventar pentru S.C.P.A. " XX" fiind utilizate in continuare evidentele apartinand cabinetului individual.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca S.C.P.A. " XX" a inregistrat cheltuieli cu amortizarea unui calculator achizitionat in anul 2000 precum si taxa si asigurare auto, aferente unor mijloace fixe neinregistrate in registrul inventar al societatii, conditie obligatorie pentru a fii incadrate in categoria cheltuielilor deductibile fiscal si pentru care nu s-au intocmit formele de transfer, dupa cum insusi contribuabilul recunoaste in cuprinsul contestatiei.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul Grigore Simion pentru suma totala de 5.132 lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul global stabilita in plus pe anii 2003 si 2004 si pentru suma de xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul global stabilita in minus pe anul 2001, prin Deciziile de impunere nr.xx, nr.xx, nr.xx si nr.xx, emise in data de 06.12.2005 de Administratia Finantelor Publice sector 1.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.14 alin.(1) si (4), art.16 din O.G.nr.73/1999, art. 16 din HG nr. 1066/1999, art. 14 alin.(1) si (4) din O.G.nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, art.49 alin.91), (8) si (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, art.16 pct.2 din H.G. 54/2003, pct.53 din H.G.nr.44/2004, pct.20, lit.F pct.47 si 48 din O.M.F.nr.215/2000, pct.20, lit.F pct.48 si 49 din O.M.F.nr.58/2003, pct.20, lit. F pct.49 din O.M.F.P.nr.1040/2004, art.171 din Statul profesiei de avocat,

#### **DECIDE:**

**Art.1.** Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **contribuabilul Xx**, pentru suma totala de 27.781 lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul global stabilita in plus pe anii 2000, 2002, 2003 si 2004 si pentru suma de xx lei reprezentand diferenta de impozit pe venitul global stabilita in minus pe anul 2001, prin Deciziile de impunere nr.xx, nr.xx, nr.xx, nr.xx si nr.xx, emise in data de 06.12.2005 de Administratia Finantelor Publice sector 1.

**Art.2.** Prezenta se comunica contribuabilului **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx sector 1 si Administratiei Finantelor Publice Sector 2.

**Art.3.** 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.