

**DECIZIA NR.126/.....2011**

**cu privire la solutionarea contestatiei formulata de  
Cabinet Individual Avocat X , cu domiciliul fiscal in municipiul Buzau,  
str. ....,  
CNP ....., CIF ..... si inregistrata la  
DGFP Buzau sub nr. ..../.2011**

La biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP Buzau s-a inregistrat sub nr. ..../.2011 contestatia formulata de Cabinet Individual Avocat X , cu domiciliul in municipiul Buzau, ..... CNP ....., CIF ..... si inregistrata la DGFP Buzau sub nr. ..../2011 impotriva Deciziei de impunere nr. ..../.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite in baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat sub nr. ..../.2011, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul AIF Buzau.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 209 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice Buzau legal este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata.

Obiectul contestatiei il constituie obligatiile fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. ..../.2011 in suma totala de ..... lei, din care:

- impozit pe venit ..... lei
- majorari de intarziere ..... lei
- dobinzi de intarziere .....lei
- penalitati de intarziere ..... lei

Totodata contestatoarea solicita anularea masurii de diminuare a pierderilor fiscale in suma totala de ..... lei prin acceptarea deductibilitatii unor cheltuieli efectuate in perioada fiscala verificata.

**I. In sustinerea contestatiei petenta invoca urmatoarele motive:**

1.Cheltuielile efectuate in luna decembrie 2006 pentru taxele de examen la barou, infiintare cabinet in valoare de ..... lei asigurare profesionala de ..... lei si stampila de ..... lei, au fost considerate nedeductibile.

Considera ca sunt cheltuieli deductibile deoarece anul 2007 este primul an fiscal de raportare.

Certificatul de inregistrare fiscala fiind eliberat cu data de 01.01.2007,

sunt cheltuieli aferente anului 2007 efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile, justificate cu documente contabile efectuate conform art. 45 din Ord. MF nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene care prevede ca "potrivit principiului independentei exercitiului trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii sau platii acestor venituri si cheltuieli" iar conform art. 38 din Normele de aplicare a Codului Fiscal sunt deductibile cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decat impozitul pe venit.

2. Cotizatiile profesionale la Barou, in mod eronat au fost considerate deductibile limitat conform art. 48 alin. 5 lit. "m" din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare pentru intreaga perioada verificata (in actul de control la anul 2007 s-a trecut gresit cotizatii profesionale barou 2006 in loc de 2007, cabinetul functionand cu data de 01.01.2007).

Cosidera ca sunt deductibile integral deoarece sunt cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii de venituri, avocatura este obiectul principal de activitate, sunt strict necesare(fara plata acestora cabinetul nu poate functiona) si stabilite prin acte normative.

La art. 21 alin. 2 lit. "g" din Codul Fiscal se prevede ca sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si "taxele de inscriere, cotizatiile si contributiile obligatorii, reglementate de actele normative in vigoare..." iar la art. 30 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal se prevede ca intra sub incidenta prevederilor art. 21 alin. 2 lit. g din Codul Fiscal "cheltuielile cu taxele de inscriere, cotizatiile si contributiile obligatorii, stabilite prin acte normative de practicare a unor profesii cum sunt: expert contabil, contabil autorizat, arhitect, medic, auditor financiar, avocat, notar si alte asemenea".

Din art. 43 alin. 1 lit. a al Normelor Metodologice 1040/2004 privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, rezulta ca una din conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este ca acestea sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate cu scopul realizarii venitului justificate prin documente" iar la alin. 2 lit. "a" se prevede ca sunt "cheltuieli efectuate in interesul direct al activitatii si cheltuielile reprezentand contributiile profesionale obligatorii datorate asociatiilor profesionale din care fac parte contribuabilii", rezultand ca aceste cheltuieli sunt deductibile integral si nu limitat.

La art. 44, la prevederea "urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat " nu se regasesc contributiile profesionale obligatorii.

Legiutorul limiteaza la art. 48 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cheltuielile indirecte: sponsorizare, mecenat, cheltuieli

deplasare in strainatate, cheltuieli sociale, tichete de masa, cotizatii si contributii profesionale la alte asociatii profesionale in afara activitatii de baza (expert contabil, evaluator, mediator, consultant fiscal) neefectuate in scopul direct al activitatii, respective realizarii veniturilor impozabile.

**3.** Pentru anii fiscali 2008 – 2009 s-au considerat nedeductibile cheltuielile privind piesele de schimb auto, taxe auto obligatorii ( RCA, vigneta) desi exista un contract de comodat incheiat cu cabinetul prezentat echipei de control.

Conform art. 38 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003(HG nr. 44/2004) sunt deductibile cheltuielile cu functionarea si intretinerea aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat potrivit intelegerii din contract.

**4.** Obligatiile fiscale suplimentare (impozit pe venit si accesorii).

Considera ca obligatia fiscala se creeaza la data instiintarii contribuabilului prin Decizia la impunere si nu la data stabilita de organul de control pentru anul supus verificarii fiscale incluzand majorari(in urma controlului efectuat, interpretarii si nu incadrarii operatiunilor contabile: cheltuieli deductibile sau nedeductibile).

Mai mentioneaza urmatoarele aspecte: - din anul 2007 conform Declaratiilor de impunere pentru venitul anticipat de .... lei a achitat impozitul pe venit in suma de ..... lei, deciziile anuale in perioada verificata fiind de zero:

- Raportul de control intocmit de inspectorii fiscali nu prevede posibilitatea, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia conform OG nr. 92/2003.

- nu a avut loc discutia finala propriu-zisa asa cum s-a mentionat in actul de control(art. 107 din OG nr. 92/2003), discutia avand loc in timpul controlului si rezumandu-se numai la neincluderea cheltuielilor de infiintare a cabinetului, motiv pentru care nu am prezentat in scris punctul de vedere cu privire la constatările inspectiei fiscale.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala si referatul intocmit precum si prin decizia de impunere emisa, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pe anul 2007 inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de venit in suma totala de ..... lei constand in cheltuieli nedeductibile fiscal, astfel:

- ..... lei - abonament cablu TV fara documente justificative (facturile sunt emise pe numele .....) potrivit art. 48 alin.(4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- ..... lei – cotizatii profesionale barou ce depaseste limita admisa prevazuta la art. 48 alin. 5 lit. “m” coroborat cu alin. 6 al aceluasi articol

din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

- ..... lei – taxa infiintare cabinet;
- .... lei – taxa examen Barou;
- ..... lei – asigurare profesionala
- ... lei – contravaloare stampila

De mentionat ca contravaloarea taxei de infiintare cabinet, taxei examen barou, asigurarii profesionale si stampilei reprezinta cheltuieli nedeductibile deoarece documentele justificative nu apartin exercitiului anului 2007 conform art. 48 alin. 4 lit. “b” din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de ..... lei (..... lei – ..... lei + .... lei= ..... lei x 16%), calculandu-se pentru perioada 01.01.2008-11.02.2011 accesarii in suma totala de ..... lei reprezentand majorari de intarziere - ..... lei , dobanzi de intarziere – ..... lei si penalitati de intarziere - ..... lei potrivit art. 119,120 si 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2008 inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de venit net constand in cheltuieli nedeductibile in suma de .... lei, din care:

- ..... lei – cotizatii profesionale barou ce depaseste limita admisa in conformitate cu art. 48 alin5 lit “m” coroborat cu alin. 6al aceluiasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- .....lei – ochelari vedere, ..... lei – abonament cablu TV, ..... lei – abonament RDS, ..... lei – piese schimb auto, ..... lei – impozit cladiri, ..... lei – servicii centrala termica si ..... lei – piesa schimb centrala termica, cheltuieli nedeductibile in conformitate cu art. 48 alin. 7 lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, fiind sume si bunuri utilizate pentru uzul personal si al familiei sale.

Din controlul pe anul 2008 nu a rezultat impozit pe venit stabilit suplimentar intrucat cheltuielile nedeductibile stabilite nu acopera pierderea fiscala declarata ci o diminueaza cu suma de ..... lei, de la ..... lei (..... lei – ..... lei) la .... lei( ..... lei – ..... lei + ..... lei).

Pe anul 2009, inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de venit constand in cheltuieli nedeductibile in suma de ..... lei, din care:

- ..... lei cotizatii profesionale Barou ce depaseste limita admisa in conformitate cu art. 48 alin. 5 lit. “m” coroborat cu alin. 6 al aceluiasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- ..... lei – abonament cablu TV, ..... lei – piese de schimb auto si ..... lei – taxe auto si RCA, cheltuieli nedeductibile in conformitate cu art. 48 alin. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, fiind sume si bunuri utilizate pentru uzul personal si al familiei sale.

Urmare controlului pe anul 2009 nu a rezultat impozit pe venit stabilit suplimentar intrucat cheltuielile nedeductibile stabilite de ... lei au diminuat in totalitate pierderea declarata de contribuabil de ..... lei ( ..... lei).

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatara respectiv de catre organele de inspectie fiscala, raportat la prevederile actelor normative in vigoare, se retine:

Pe anul 2007 inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de venit in suma totala de ..... lei constand in cheltuieli nedeductibile fiscal, astfel:

- ..... lei - abonament cablu TV fara documente justificative (facturile sunt emise pe numele Nica Elena) potrivit art. 48 alin.(4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- ..... lei – cotizatii profesionale barou ce depaseste limita admisa prevazuta la art. 48 alin. 5 lit. “m” coroborat cu alin. 6 al aceluasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

- ..... lei – taxa infiintare cabinet;
- ..... lei – taxa examen Barou;
- ... lei – asigurare profesionala
- ..... lei – contravaloare stampila

De mentionat ca contravaloarea taxei de infiintare cabinet, taxei examen barou, asigurarii profesionale si stampilei reprezinta cheltuieli nedeductibile deoarece documentele justificative nu apartin exercitiului anului 2007 conform art. 48 alin. 4 lit. “b” din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de ..... lei (..... lei – ..... lei + ..... lei= ..... lei x 16%), calculandu-se pentru perioada 01.01.2008-11.02.2011 accesarii in suma totala de ..... lei reprezentand majorari de intarziere - .....lei , dobanzi de intarziere – ..... lei si penalitati de intarziere - ..... lei potrivit art. 119,120 si 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe anul 2008 inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de venit net constand in cheltuieli nedeductibile in suma de ..... lei, din care:

- .... lei – cotizatii profesionale barou ce depaseste limita admisa in

conformitate cu art. 48 alin5 lit “m” coroborat cu alin. 6 al aceluasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare;

- .... lei – ochelari vedere, ..... lei – abonament cablu TV, ..... lei – abonament RDS, ..... lei – piese schimb auto, ..... lei – impozit cladiri, ..... lei – servicii centrala termica si .... lei – piesa schimb centrala termica, cheltuieli nedeductibile in conformitate cu art. 48 alin. 7 lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, fiind sume si bunuri utilizate pentru uzul personal si al familiei sale.

Din controlul pe anul 2008 nu a rezultat impozit pe venit stabilit suplimentar intrucat cheltuielile nedeductibile stabilite nu acopera pierderea fiscala declarata ci o diminueaza cu suma de .... lei, de la ..... lei (..... lei – ..... lei) la ..... lei( ..... lei – ..... lei + ..... lei).

Pe anul 2009, inspectia fiscala a stabilit o diferenta suplimentara de venit constand in cheltuieli nedeductibile in suma de ..... lei, din care:

- ..... lei cotizatii profesionale Barou ce depaseste limita admisa in conformitate cu art. 48 alin. 5 lit. “m” coroborat cu alin. 6 al aceluasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- ..... lei – abonament cablu TV, ..... lei – piese de schimb auto si ..... lei – taxe auto si RCA, cheltuieli nedeductibile in conformitate cu art. 48 alin. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, fiind sume si bunuri utilizate pentru uzul personal si al familiei sale.

Urmare controlului pe anul 2009 nu a rezultat impozit pe venit stabilit suplimentar intrucat cheltuielile nedeductibile stabilite de .... lei au diminuat in totalitate pierderea declarata de contribuabil de ..... lei ( ..... – ..... lei).

Cu privire la motivatiile petentei din contestatia depusa, organul de solutionare retine ca, raportat la constatările inspectiei fiscale si la prevederile legale in vigoare, acestea nu se sustin, avand in vedere urmatoarele:

- afirmatia ca cheltuielile efectuate(platite) in anul 2006 sunt deductibile in exercitiul financiar al anului 2007 cu invocarea prevederilor art. 45 al OMF nr. 3055/2009 nu se sustine intrucat potrivit legislatiei fiscale conditia generala pe care trebuie sa o indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse este ca acestea sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite.

In acest sens la art. 48 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se prevede ca:” (4) Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente

veniturilor, pentru a fi deduse, sunt:

b) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite”

- referitor la cotizatiile profesionale barou deduse de contribuabil pe anii 2007 – 2009 este de precizat ca potrivit art. 48 alin. 5 lit “m” coroborat cu alin 6al aceluasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare acestea sunt deductibile limitat pina la limita a 2% din diferenta pozitiva intre venituri si cheltuieli iar in conditiile in care in anii 2007 – 2009 contribuabilul a inregistrat pierdere fiscala in fiecare an, nu are drept de deducere a acestor cheltuieli.

In acest sens aratam:

- art. 48 alin. 5 lit. “m”: (5) urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

m) cotizatii platite la asociatiile profesionale in limita a 2% din baza de impunere determinate conform alin (6).

(6) Baza de calcul se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile, altele decat cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizatiile platite la asociatiile profesionale.”

Invocarea prevederilor art. 21 alin. 2 lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare nu este aplicabila in cauza intrucat acest articol regelementeaza cheltuielile deductibile pentru determinarea profitului impozabil la persoane juridice iar cabinetul de avocat fiind persoana fizica autorizata ii sunt aplicabile prevederile art. 48 alin. 5 si 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, asa cum s-a aratat mai sus.

- stabilirea nedeductibilitatii pe anii 2008 -2009 a cheltuielilor privind piesele de schimb auto si taxe auto obligatorii (RCA, rovine) s-a efectuat in conformitate cu prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal deoarece autoturismul este inmatriculat pe persoana fizica proprietate personala, cheltuielile respective fiind pe codul numeric personal al persoanei fizice.

Prin contractul de comodat s-a transmis numai dreptul de folosinta al bunului in cauza, chitantele fiind emise pe numele proprietarului autoturismului.

- referitor la accesoriile calculate este de precizat ca potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare pentru diferentele suplimentare de creante stabilite majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pina la data stingerii acesteia inclusiv.

De asemenea potrivit art. 120 si 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si cmpletarile ulterioare pentru nevirarea la termenele legale s-au calculat si dobanzi si penalitati de intarziere.

- afirmatia ca raportul de control intocmit nu prevede posibilitatea efectuarii contestatiei precum si termenul si organul fiscal la care se depune contestatie nu se sustine deoarece potrivit art. 205 si 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare decizia de impunere reprezinta actul administrativ fiscal care se contesta de catre contribuabil.

In acest sens aratam ca in Decizia de impunere nr. ..../.2001 comunicata petentei la data de 16.02.2011la pct. 5 "Dispozitii finale" se mentioneaza ca "in conformitate cu art. 205 si 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala , republicata, impotriva sumelor de plata dispuse prin prezenta se poate face contestatie, care se depune , in termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii".

Fata de cele aratate mai sus organul de solutionare retine ca in mod corect, inspectia fiscala a stabilit un impozit pe venit suplimentat in suma de .... lei, calculand totodata accesorii la acesta in suma totala de .... lei si a diminuat pierderea fiscala pe anii 2008 -2009 cu suma totala de .... lei.

In consecinta, in baza art. 209 alin. 1 lit.a), art. 210 alin. 1 art. 213 alin. 1 si art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare se,

## **DECIDE:**

**Art. 1.** Respingerea contestatiei formulata de Cabinetul Individual avocat X ca neintemeiata pentru suma totala de .... lei, din care:

- impozit pe venit                      .... lei
- majorari de intarziere              .... lei
- dobinzi de intarziere    ... lei
- penalitati de intarziere              ... lei

precum si mentinerea diminuarii pierderii fiscale in suma totala de .... lei.

**Art. 2.** Biroul solutioanre contestatii va comunica prezenta decizie contestatoarei, respectiv Activitatii de Inspectie Fiscala .

**Art. 3.** Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Judetean Buzau conform art. 11 din Legea nr.



554/2004.

**Director Executiv,**

**Vizat,  
Sef birou juridic,**