

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 99 din 16 noiembrie 2007

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul **Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti** a inaintat dosarul contestatiei formulata de **Cabinetul Individual de Avocatura** din, impotriva **Deciziei 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 nr. din**, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti.

Decizia de impunere nr...../..... a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe venit;
- lei - majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata ion data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*".

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

I. - Dl. avocat sustine urmatoarele:

"In urma controlului s-a apreciat ca acest Cabinet ar datora catre bugetul de stat suma de lei, cu titlu de diferenta impozite anuale si accesorii.

Apreciem ca rezultatele controlului nu sunt reale, la suma calculata ca datorata s-a ajuns prin radierea nejustificata a unor cheltuieli efectuate de cabinet, care a condus la majorarea impozitului anual datorat, dupa cum urmeaza:

Pentru anul 2003

1. Suma de lei, c/val. rate pentru TV Panasonic, motivat de faptul ca nu s-au prezentat documente justificative.

Am prezentat organului de inspectie documente justificative respectiv factura fiscala nr...../..... emisa de F..... SRL din care rezulta ca la acea data am cumparat, printre alte bunuri, un TV Panasonic. Incepand cu data infiintarii cabinetului, 1.06.2003 televizorul a fost imprumutat cabinetului, prin Contract de comodat bunuri mobile si in aceasta situatie este justificata achitarea ratei lunare de catre cabinet. [...].

2. Suma de lei, reprezentand rambursare credit C.E.C., motivat de faptul ca ar fi o cheltuiala nedeductibila conform art.16, alin.4, lit.e din OG. 7/2001.

Organul de inspectie nu a tinut seama ca avem de-a face cu rate aferente unui imprumut contractat pentru cabinet.

3. Corespunzator sumelor apreciate ca fiind cheltuieli nedeductibile, gresit au fost calculate dobanzi, penalitati, majorari.

Pentru anul 2004

1. Suma de lei cota parte rate TV, pentru aceleasi motive ca la pct.1 de mai sus.

2. Suma de lei, rambursare credit CEC.

3. Suma de lei, c/val.telefon Nokia 3310.

Telefonul mobil Nokia 3310 a fost cumparat pe numele sotiei titularului, dar acest telefon [...] a fost folosit de titularul cabinetului av..... Spre dovada se poate constata ca si dupa cumpararea unui alt telefon pe cabinet numarul de telefon este acelasi chiar pana astazi.

4. Suma de lei, c/val convorbiri telefonice.

Convorbirile telefonice au fost efectuate de titularul cabinetului avocat la numarul de telefon pe care l-a avut incepand din anul 2003 la zi, [...]. In mod gresit se afirma de organul de inspectie ca telefonul ar fi fost folosit in scop personal.

5. Suma de lei, valoare ramasa de amortizat din valoarea unui sistem de calcul. Calculatorul a fost achizitionat pentru cabinet. Cu tot respectul dar organul de inspectie nu indica expres temeiul legal potrivit caruia este obligatorie esalonarea, situatie fata de care nu ne putem motiva acest capat de cerere. [...].

Pentru anul 2005

1. Suma de lei, valoare ramasa de amortizat din valoarea unei garnituri hol. Garnitura de hol a fost achizitionata si folosita pentru cabinet. Nu se indica temeiul legal .

2. Suma de lei c/val. diverse materiale pentru reparatii si renovari interioare ale cabinetului. S-au prezentat bonuri fiscale pentru toate materialele cumparate si folosite in renovare. [...].

3. Suma de lei, c/val. a 1/2 din cheltuielile efectuate cu ocazia renovarii cabinetului. Organul de inspectie avea obligatia legala sa considere ca deductibila intreaga suma a cheltuielilor efectuate in apartamentul in care este infiintat cabinetul si in care isi desfasoara activitatea si aceasta cu atat mai mult cu cat exista un Contract de comodat bun imobil pentru folosinta intregului apartament in care isi are sediul cabinetului. [...].”

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P.M. Ploiesti la Cabinetul Individual de Avocatura din, s-au mentionat urmatoarele:

- **Anul 2003:** “[...] Contribuabilul datoreaza diferenta de impozit anual global stabilita in plus in urma inspectiei fiscale pe anul 2003, in suma de lei (..... RON) de la data la care a avut obligatia sa achite diferenta de impozit rezultata cu ocazia intocmirii deciziei de impunere anuale anterioare, respectiv

Organul fiscal, in temeiul prevederilor O.G. 92/2003, privind Codul de Procedura Fiscala, republicata a calculat accesorii (dobanzi, penalitati, majorari) in suma de RON care vor insoti diferenta de impozit mentionata mai sus in suma de RON.”

- **Anul 2004:** “[...] Contribuabilul datoreaza impozitul anual global stabilit in urma inspectiei pe anul 2004 in suma de lei (..... RON) de la data la care organul fiscal a efectuat regularizarea impozitului anual pe anul 2004, respectiv

Conform prevederilor O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu toate completarile si modificarile ulterioare, pentru impozitul anual stabilit in urma controlului au fost calculate accesorii, [...] In suma totala de RON.”

- **Anul 2005:** “[...] Din calculul facut de organul de inspectie fiscala pentru determinarea venitului net din profesii libere pe anul 2005 a rezultat in locul pierderii declarate de contribuabil, in suma de RON, un venit net in suma de RON, pentru care contribuabilul datoreaza un impozit in suma de RON. [...].

Pentru diferenta de impozit in suma de RON datoreaza accesorii in suma de RON [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de la Cabinetul Individual de Avocatura, au fost considerate cheltuieli nedeductibile in suma totala de lei,

din care sunt contestate cheltuieli in suma de lei, cu un impozit pe venit aferent de Lei.

1. Referitor la capatul de cerere privind cheltuielile in suma totala de lei RON inregistrate in anul 2003 si in anul 2004, reprezentand rate pentru un televizor Panasonic:

In urma inspectiei fiscale efectuata in data de, organele de control ale A.F.P.M. Ploiesti au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de lei RON reprezentand contravaloare rate anuale aferente unui televizor marca Panasonic, inregistrate de contribuabil in anii 2003 (..... lei) si 2004 (..... lei), conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si conform art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv nu au fost prezentate documente justificative pentru inregistrarea acestor cheltuieli in evidenta contabila a Cabinetului de avocatura, televizorul fiind achizitionat de catre persoana fizica si nu de catre Cabinet.

Organele de inspectie precizeaza in referatul intocmit cu ocazia transmiterii dosarului contestatiei ca pentru justificarea acestor cheltuieli inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati, contribuabilul a prezentat fituici scrise de mana pe care a fost trecuta doar suma, cu explicatia "rata TV".

In sustinerea contestatiei sale, dl. precizeaza ca incepand cu data infiintarii cabinetului de avocatura, televizorul a fost imprumutat cabinetului, prin Contract comodat bunuri mobile, iar in aceasta situatie este justificata achitarea ratei de catre cabinet.

La dosarul contestatiei a fost anexat Contractul de imprumut de folosinta – comodat bun mobil incheiat la data de 10.06.2003 intre domnul – in calitate de comodat si Cabinetul Individual de Avocatura- in calitate de comodatar, din care citam:

"Obiectul contractului: comodantul da spre folosinta comodatarului un televizor Panasonic, cumparat prin Factura nr..... din2003 de la F..... SRL, cu conditia ca comodatarul sa achite rata lunara catre F..... rata aferenta televizorului."

Precizam ca acest document nu a fost prezentat organelor de control la momentul efectuarii inspectiei fiscale.

De asemenea, contribuabilul a anexat contestatiei si factura fiscala nr...../.....2003 conform careia persoana fizica a achizitionat de la F..... SRL, printre altele, si un televizor marca Panasonic, in valoare de lei ROL, ce urma sa fie achitat in rate lunare.

Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- **O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit**, in vigoare pana la data de 31.12.2003:

"Art. 10. - (1) In vederea determinarii venitului net ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplica urmatoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii acestuia, justificate prin documente;

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

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

"Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51.

[...]

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...]"

- Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

[...]

- cheltuielile cu functionarea și intretinerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii; [...]."

- CODUL CIVIL:

"Art. 1560. Comodatul este un contract prin care cineva împrumută altuia un lucru spre a se servi de dansul, cu îndatorire de a-l înapoia. (Cod civil 1570).

Art. 1561. Comodatul este esențial gratuit. (Cod civil 946).

Art. 1564. Comodatarul este dator să îngrijească, ca un bun proprietar, de conservarea lucrului împrumutat, și nu poate să se servească decât la trebuința determinată prin natura lui, sau prin convenție, sub pedeapsa de a plăti daune-interese, de se cuvine."

Având în vedere susținerile părților, documentele anexate dosarului cauzei, precum și prevederile legale citate mai sus, rezulta ca în mod corect organele de control au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentând contravaloare rate aferente televizorului Panasonic, întrucat:

Conform prevederilor Codului Civil, din care am citat mai sus, contractul de comodat este un contract cu titlu gratuit, însă din analiza Contractului de împrumut de folosință - comodat bun mobil încheiat în data de 10.06.2003, anexat de contribuabil în susținerea contestației sale, rezulta că acest contract nu îmbracă forma unui contract de comodat, întrucat nu este gratuit, respectiv darea spre folosință a bunului mobil a fost condiționată de achitarea de către comodatar a ratelor lunare către furnizorul F..... S.R.L.

Conform prevederilor art.1564 din Codul Civil, comodatarul este obligat să îngrijească ca un bun proprietar bunul luat în folosință, astfel ca doar cheltuielile cu functionarea și intretinerea aparatului TV (eventuale reparații, piese de schimb etc.) pot fi înregistrate în evidența contabilă a comodatarului și considerate deductibile fiscal, conform prevederilor pct.54 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, care menționează expres că doar aceste cheltuieli aferente unui contract de comodat sunt deductibile fiscal.

Referitor la documente prezentate, menționăm că nu au fost prezentate documentele justificative (facturi fiscale) privind efectuarea de către cabinet a unor cheltuieli cu functionarea și intretinerea televizorului Panasonic, ci au fost prezentate organelor fiscale înscrisuri de mână cu explicația "*rata TV*".

Având în vedere cele precizate mai sus, rezulta că suma totală de lei RON (..... lei aferent anului 2003 și lei aferent anului 2004) reprezentând cheltuieli cu ratele lunare aferente televizorului Panasonic achiziționat de persoana fizică și dat în folosință Cabinetului individual de avocatură, este nedeductibilă fiscal, în baza prevederilor art.10 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.54 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 și a art.1.561 din

Codul civil, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

2. Referitor la capatul de cerere privind cheltuielile in suma totala de lei RON inregistrate in anul 2003 si in anul 2004, reprezentand rambursare credit CEC:

* In anul **2003**, Cabinetul Individual de Avocatura a inregistrat pe cheltuieli suma totala de **..... lei ROL** (..... lei RON), iar in anul **2004** a inregistrat suma totala de **..... lei ROL** (..... lei RON) reprezentand rambursare credit CEC.

Organele de control au considerat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.16 alin.(4) lit.e) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si conform art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

* Dl. avocat contesta concluzia organelor de control, precizand ca imprumutul a fost contractat pentru Cabinet.

In sustinerea contestatiei a fost prezentat Contractului de credit nr..... din2003 anexat in copie la dosarul contestatiei, conform caruia domnul a obtinut in calitate de persoana fizica, de la C.E.C., un credit pentru nevoi personale in suma de lei, pe o durata de creditare de 1 an.

* Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

- **O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit:**

“**Art. 16.** - [...]”

(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]

e) ratele aferente creditelor angajate; [...].”

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

“**Art. 48.** [...]”

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

[...]

g) ratele aferente creditelor angajate; [...].”

Avand in vedere cele precizate mai sus, rezulta ca suma totala de **..... lei** (..... lei aferent anului 2003 si lei aferent anului 2004) reprezentand rambursarea unui credit angajat la C.E.C. de persoana fizica, este nedeductibila fiscal, in baza prevederilor art.16 alin.(4) lit.e) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.48 alin.(7) lit.a) si g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, intrucat:

- Conform contractului de credit prezentat, creditul a fost obtinut de catre persoana fizica, si nu de catre Cabinetul de avocatura Nu au fost prezentate documente care sa dovedeasca faptul ca banii obtinuti de la C.E.C. au fost utilizati pentru nevoile Cabinetului de avocatura.

Mai mult, conform punctului 2 din Contractul incheiat cu C.E.C., suma obtinuta prin creditare nu poate fi utilizata decat pentru nevoile personale ale persoanei fizice, si nu pentru alte scopuri.

- Chiar daca creditul obtinut de la C.E.C. ar fi fost acordat Cabinetului de avocatura, ratele aferente acestui credit nu sunt deductibile fiscal, conform prevederilor art.16 alin.(4) lit.e) din O.G. nr.7/2001 si art.48 alin.(7) lit.g) din Legea nr.571/2003, intrucat ratele nu reprezinta o cheltuiala aferenta veniturilor realizate, iar

sumele primite sub forma de credite bancare nu sunt considerate venituri brute, conform art.16 alin.(3) din O.G. nr.7/2001 si art.48 alin.(3) lit.b) din Codul fiscal.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

3. Referitor la capatul de cerere privind cheltuiala in suma de lei RON inregistrata in anul 2004, reprezentand contravaloare telefon Nokia 3310:

* Organele de control au considerat ca aceasta cheltuiala este nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv telefonul Nokia 3310 reprezinta un bun utilizat de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

* Dl. avocat contesta concluzia organelor de control, precizand ca, desi telefonul a fost achizitionat pe numele sotiei, totusi acesta a fost folosit de catre titularul cabinetului de avocatura.

* In fapt, conform facturii fiscale nr....., in data de2004 d-na a achizitionat un telefon mobil Nokia 3310 in valoare de lei RON, achitat cu chitanta nr..... din2004.

Desi bunul nu apartine Cabinetului de avocatura, ci persoanei fizice, totusi contravaloarea acestuia a fost inregistrata ca si cheltuiala in evidenta Cabinetului.

Conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, pentru a fi deduse, cheltuielile trebuie sa fie justificate cu documente. Insa conform facturii de achizitie nr...../.....2004, telefonul mobil nu a fost achizitionat de catre Cabinet, factura fiind emisa pe numele unei persoane fizice, astfel ca inregistrarea in evidenta contabila a sumei de lei RON nu a fost justificata cu documente.

Mai mult, persoana fizica pe numele careia a fost emisa factura de achizitie a telefonului mobil este sotia d-lui avocat, astfel incat cheltuiala in suma de lei RON inregistrata in evidentele Cabinetului de avocatura este nedeductibila fiscal si conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal, fiind considerata o suma utilizata de contribuabil pentru uzul familiei sale.

Pentru considerentele de mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

4. Referitor la capatul de cerere privind cheltuiala in suma de lei RON inregistrata in anul 2004, reprezentand contravaloare convorbiri telefonice:

* Organele de control au considerat ca aceasta cheltuiala este nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

* Dl. avocat contesta concluzia organelor de control, precizand ca toate convorbirile telefonice au fost efectuate de catre titularul cabinetului de avocatura.

In sustinerea celor afirmate, au fost anexate factura fiscala nr..... din iunie 2004 si factura fiscala nr..... din septembrie 2007.

* In fapt, factura fiscala nr..... din iunie 2004 a fost emisa de CONEX pentru d-na, avand la baza contractul din data de 27.01.2004 – numar de telefon

Factura fiscala nr..... din septembrie 2007, prezentata de contribuabil spre comparatie, a fost emisa de VODAFONE (fost CONEX) pe numele Cabinetului individual de avocatura, in baza contractului din data de 07.03.2006 – numar de telefon

Aceste documente dovedesc faptul ca in anul 2004 – perioada analizata – numarul de telefon apartinea d-nei, conform contractului nr..... din data de 27.01.2004 incheiat de aceasta cu firma CONEX. Doar din data de 07.03.2006 numarul de telefon de mai sus a fost preluat de Cabinetul individual de avocatura, conform contractului nr..... incheiat cu firma VODAFONE.

Astfel, insusi contribuabilul, prin documentele anexate, confirma ca suma de lei RON reprezentand contravaloare convorbiri telefonice inregistrata in anul 2004 a fost utilizata pentru uzul familiei sale, numarul de telefon apartinand sotiei sale,, conform contractului nr...../27.01.2004 (data la care a fost achizitionat si telefonul mobil Nokia 3310 analizat la punctul precedent).

Mai mult, documentele care au stat la baza inregistrarii acestei cheltuieli in evidenta contabila au fost emise pe numele persoanei fizice si nu pe numele Cabinetului individual de avocatura

Astfel, in mod corect organele de control au considerat ca este nedeductibila cheltuiala in suma de lei RON reprezentand contravaloare convorbiri telefonice, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) si art.48 alin.(7) lit.a) din Codul fiscal, respectiv aceasta cheltuiala nu a fost justificata cu documente pentru Cabinetul individual de avocatura, ci a fost efectuata pentru uzul familiei d-lui, drept pentru care, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

5. Referitor la capatul de cerere privind cheltuiala in suma de lei RON inregistrata in anul 2004, reprezentand valoare ramasa de amortizat pentru un sistem de calcul:

Cu factura fiscala nr..... din data de, Cabinetul individual de avocatura a achizitionat un sistem de calcul (calculator Athlon si multifunctional Lexmark) in valoare totala de lei ROL. Cabinetul a inregistrat pe cheltuieli intreaga valoare de lei la data achizitiei, fara sa calculeze amortizarea mijlocului fix.

Ca urmare a inspectiei fiscale, organele de control au considerat nedeductibila fiscal suma de lei ROL (..... lei RON) reprezentand diferenta intre suma de lei - intreaga valoare a sistemului de calcul achizitionat, inregistrata eronat pe cheltuieli in anul 2004 si suma de lei - amortizare calculata de organele de control pentru anul 2004, deductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.i) din Codul fiscal.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

“Art. 24. - (1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol. [...].

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an.. [...].

Art.48. - [...]

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

[...]

c) sa respecte regulie privind amortizarea, prevazute in titlul II;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar; [...].”

Având în vedere susținerile partilor, documentele anexate dosarului cauzei și prevederile legale mai sus citate, rezulta că în mod corect organele de control au considerat nedeductibilă fiscal cheltuiala în suma de lei RON reprezentând valoare rămasă de amortizat pentru un sistem de calcul, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.i) din Codul fiscal, intrucat:

- Sistemul de calcul achiziționat reprezintă un mijloc fix amortizabil, conform prevederilor art.24 alin.(2) din Codul fiscal și prevederilor art.6 din H.G. nr.1.553/2003 privind reevaluarea imobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe (valoarea de intrare a mijloacelor fixe este de 1.500 lei RON). Astfel, pentru a putea deduce cheltuielile de achiziție a sistemului de calcul, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, contribuabilul trebuia să respecte regulile privind amortizarea, cuprinse la art.24 alin.(6) - alin.(22) din Codul fiscal.

Cheltuiala cu achiziția acestui mijloc fix nu este deductibilă fiscal, conform art.48 alin(7) lit. i) din Codul fiscal.

- Organele de control au calculat amortizarea mijlocului fix achiziționat în data de conform prevederilor art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Amortizarea a fost calculată începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil a fost pus în funcțiune, respectiv începând cu luna 2004.

S-a aplicat metoda de amortizare liniară, considerându-se o durată normală de utilizare de 3 ani, astfel:

..... lei (valoarea de intrare) / luni (durată normală de utilizare) x luni (perioada de utilizare din anul 2004) = lei cheltuieli de amortizare aferente anului 2004;

..... lei - lei = lei valoare rămasă de amortizat în perioada următoare, înregistrată eronat pe cheltuieli în anul 2004.

Precizăm că organele de control au luat în calcul amortizarea sistemului de calcul și în anul 2005, majorând cheltuielile deductibile stabilite de Cabinet cu suma de lei RON, diferența rămasă de amortizat urmând să fie recuperată în următoarele luni rămase, prin includerea amortizării pe cheltuieli.

Având în vedere cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru acest capăt de cerere.**

6. Referitor la cheltuiala în suma de lei RON înregistrată în anul 2005, reprezentând valoare rămasă de amortizat pentru o garnitură de hol:

Cu factura fiscală nr..... din data de, Cabinetul individual de avocatură a achiziționat o garnitură hol (canapea și două fotolii) în valoare totală de lei. Cabinetul a înregistrat pe cheltuieli întreaga valoare de lei, la data achiziției, fără să calculeze amortizarea mijlocului fix.

Ca urmare a inspecției fiscale, organele de control au considerat nedeductibilă fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.i) din Codul fiscal citate mai sus la pct.5 din decizie, suma de lei reprezentând diferența între suma de lei - întreaga valoare

a garniturii de hol achizitionate, inregistrata eronat pe cheltuieli in anul 2005 si suma de lei - amortizare calculata de organele de control pentru anul 2005, deductibila fiscal.

Avand in vedere sustinerile partilor, documentele anexate dosarului cauzei si prevederile legale mai sus citate, rezulta ca in mod corect organele de control au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de lei RON reprezentand valoare ramasa de amortizat pentru o garnitura hol, conform prevederilor art.48 alin.(7) lit.i) din Codul fiscal, intrucat:

- Garnitura de hol achizitionata reprezinta un mijloc fix amortizabil, conform prevederilor art.24 alin.(2) din Codul fiscal si prevederilor art.6 din H.G. nr.1.553/2003 privind reevaluarea imobiliarilor corporale si stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe (valoarea de intrare a mijloacelor fixe este de 1.500 lei RON). Astfel, pentru a putea deduce cheltuielile de achizitie a garniturii de hol, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, contribuabilul trebuia sa respecte regulile privind amortizarea, cuprinse la art.24 alin.(6) - alin.(22) din Codul fiscal.

Cheltuiala cu achizitia acestui mijloc fix nu este deductibila fiscal, conform art.48 alin(7) lit. i) din Codul fiscal.

- Organele de control au calculat amortizarea mijlocului fix achizitionat in data de conform prevederilor art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

Amortizarea a fost calculata incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil a fost pus in functiune, respectiv incepand cu luna 2005.

S-a aplicat metoda de amortizare liniara, considerandu-se o durata normala de utilizare de 15 ani, astfel:

..... lei (valoarea de intrare) / luni (durata normala de utilizare) x luni (perioada de utilizare din anul 2005) = lei cheltuieli de amortizare aferente anului 2004;

..... lei - lei = lei valoare ramasa de amortizat in perioada urmatoare, inregistrata eronat pe cheltuieli in anul 2005.

Diferenta ramasa de amortizat urmeaza sa fie recuperata in urmatoarele luni ramase, prin includerea amortizarii pe cheltuieli.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

7. Referitor la cheltuiala in suma de lei RON inregistrata in anul 2005, reprezentand diverse materiale pentru reparatii si renovari interioare:

In urma inspectiei fiscale efectuate la Cabinetul individual de avocatura, organele de control au constatat ca au fost inregistrate in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli in suma de lei cu diverse materiale pentru reparatii interioare ale apartamentului unde este declarat sediul cabinetului, inasa documentele justificative prezentate, respectiv bonuri fiscale, nu indeplinesc conditiile stipulate la cap.II lit.B pct.14 din O.M.F.P. nr.1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice 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, fapt pentru care, cheltuiala in suma de lei a fost considerata nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele:

“Art. 48. [...]

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

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente; [...].

iar **O.M.F.P. nr.1.040/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice 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, prevede:

“II. Organizarea evidentei contabile in partida simpla

[...]

B. Norme generale privind documentele justificative si financiar-contabile

[...]

14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;*
- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;*
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;*
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);*
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand este necesar, si temeiul legal al efectuării ei;*
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;*
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;*
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.*

15. Documentele care stau la baza inregistrarii in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare.”

Avand in vedere cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de control au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de lei RON reprezentand diverse materiale pentru reparatii si renovari interioare, conform prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, intrucat contribuabilul nu a prezentat documente justificative in sensul prevederilor legale mai sus citate, respectiv facturi fiscale, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

Doar incepand cu data de 01.01.2006, cheltuielile inscrise in bonurile fiscale cu valoarea sub 100 lei RON sunt deductibile fiscal, conform prevederilor O.M.F.P. nr.1.714/14.11.2005, modificat prin O.M.F.P. nr.293/22.06.2006

8. Referitor la cheltuiala in suma de lei RON inregistrata in anul 2005, reprezentand contravaloare lucrari de renovare apartament:

Conform documentelor de infiintare, Cabinetul individual e avocatura are sediul declarat in Ploiesti, str....., nr..... bl..... ap..... La aceasta adresa se afla si domiciliul sotilor, apartamentul fiind proprietatea d-nei

In vara anului 2005 au fost efectuate lucrari de renovare a apartamentului, respectiv inlocuirea tamplariei exterioare cu tamplarie PVC, inlocuirea obiectelor sanitare, a gresiei si faiantei din hol, baie si bucatarie si zugravirea apartamentului.

Contribuabilul a inregistrat pe cheltuieli intreaga valoare a materialelor inglobate in lucrarile de renovare.

Organele de control au considerat deductibila fiscal doar jumatate din suma inregistrata, respectiv lei RON, diferenta de lei fiind considerata nedeductibila fiscal, conform prevederilor art.48 alin.(5) lit.i) din Codul fiscal.

Dl. avocat sustine ca este deductibila "*intreaga suma a cheltuielilor efectuate in apartamentul in care este infiintat cabinetul si in care isi desfasoara activitatea si aceasta cu atat mai mult cu cat exista un Contract de comodat bun imobil pentru folosinta intregului apartament in care isi are sediul cabinetul.*"

Art.48 alin.(5) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

"(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta, cat si in scopul personal al contribuabilului sau asociatilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activitatii independente; [...]."

Avand in vedere sustinerile partilor, documentele anexate dosarului cauzei si prevederile legale mai sus citate, rezulta ca in mod corect organele de control au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de lei RON reprezentand contravaloare lucrari de renovare apartament, conform prevederilor art.48 alin.(5) lit.i) din Codul fiscal, intrucat:

In urma verificarii faptice organele de control au constatat ca apartamentul susmentionat are doua camere nedecomandate - sufragerie si dormitor, fiind utilizat in mod preponderent ca locuinta. Dormitorul este mobilat corespunzator (pat dublu, noptiere, sifonier), nefiind amenajat pentru activitatea cabinetului de avocatura.

Astfel, s-a considerat in mod corect ca doar jumatate din spatiul apartamentului poate fi utilizata pentru activitatea cabinetului de avocatura, cealalta jumatate fiind folosita ca locuinta.

Atat timp cat domiciliul sotilor se afla la aceeasi adresa cu sediul Cabinetului de avocatura, nu se poate sustine ca intregul spatiu al apartamentului este utilizat pentru activitatea cabinetului de avocatura.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta deductibilitatea cheltuielilor doar pentru jumatate din totalul cheltuielilor cu renovarea inregistrate de Cabinetul individual de avocatura (..... lei), respectiv pentru partea de cheltuieli aferenta activitatii independente in suma de lei, diferenta de lei reprezentand cheltuieli nedeductibile, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.**

Referitor la capatul de cerere privind dobanzile, majorarile si penalitatile de intarziere in suma totala de lei, precizam ca acestea au fost calculate conform prevederilor art.115, art.116 si art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Concluzionand cele prezentate in cuprinsul deciziei, rezulta urmatoarele:

Contribuabilul a contestat cheltuielile stabilite la control ca nedeductibile fiscal in suma totala de lei RON si un impozit pe venit aferent in suma de lei RON, caruia ii corespund accesorii in suma totala de lei, din care:

- Aferent anului 2003:

Din totalul cheltuielilor considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei, se contesta cheltuielile in suma de lei, carora le corespunde o diferenta de impozit pe venit in suma de lei RON si accesorii aferente in suma totala de lei.

Prin prezenta decizie **se respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru aceste sume.

- Aferent anului 2004:

Se contesta in totalitate cheltuielile considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei, carora le corespunde o diferenta de impozit pe venit in suma de lei si accesorii aferente in suma totala de lei.

Prin prezenta decizie **se respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru aceste sume.

- Aferent anului 2005:

Se contesta in totalitate cheltuielile considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei, carora le corespunde o diferenta de impozit pe venit in suma de lei si accesorii aferente in suma totala de lei.

Prin prezenta decizie **se respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru aceste sume.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de Cabinetul Individual de Avocatura din, impotriva Deciziei 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 nr. din intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Cabinetul Individual de Avocatura din, pentru suma totala de lei reprezentand:

- lei - diferenta impozit pe venit;
- lei - majorari de intarziere aferente.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,