



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Municipiului București



Str. Dimitrie Gerota nr. 13  
sector 2, București  
Tel : +021 3057086  
Fax : +021 3057086  
e-mail : mail@mfinante.ro

## SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

**DECIZIA nr. 182** din **.2009** privind solutionarea  
contestatiei formulata de domnul **X**,  
cu domiciliul in ..., Bucuresti,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. ..., de catre Administratia Finantelor Publice sector... cu privire la contestatia formulata de domnul X, in calitate de avocat colaborator al Cabinetului individual de avocatura "y".

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB la ..., il constituie decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., comunicata la data de **02.03.2009**, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ..., prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in suma totala de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

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

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au efectuat inspectia fiscala generala la domnul X, avocat colaborator al Cabinetului individual de avocatura "y", pentru perioada ....

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere nr. ..., prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in suma totala cumulata de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

II. Domnul X contesta diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in suma totala cumulata de ... lei pentru anii 2005-2007, pe motiv ca organul fiscal a constatat in mod eronat ca fiind cheltuieli nedeductibile urmatoarele sume:

1. Pentru anul 2005:

- ... lei - reprezentand obiecte de inventar, ca fiind amplasate intr-un spatiu pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti, respectiv: - ... lei - mobilier birou si - ... lei - aspirator;  
- ... lei - servicii telefonice, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti;

2. Pentru anul 2006:

- ... lei - servicii telefonice, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti;

3. Pentru anul 2007:

- ... lei - servicii telefonice, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti.

Contestatarul invoca in sustinere urmatoarele motive:

- organele de inspectie fiscala au considerat incorect ca fiind nedeductibile aceste cheltuieli, intrucat acestea au fost facute pentru desfasurarea profesiei de avocat, indeplinind in totalitate conditiile limitativ prevazute de dispozitiile art. 48 alin. (4) din Codul fiscal pentru a fi deductibile. Imobilul situat in bd. ... este detinut in baza unui contract de comodat pentru depozitarea unor bunuri cu caracter profesional (carti, dosare, dulapuri, tehnica de calcul, telefon, fax);

- explicatia organului de inspectie precum ca aceste bunuri sunt amplasate intr-un spatiu pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti, invocand dispozitiile art. 171 alin. (5) din Statutul profesiei de avocat, nu este corecta deoarece acestea se refera la forma de exercitare a profesiei de avocat si nu la spatiile de lucru.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Contribuabilul X este avocat definitiv colaborator al Cabinetului individual de avocatura "y", cu sediul in Bucuresti, ...

In baza Hotararii Baroului Bucuresti nr. ..., nr. ... si nr. ..., se aproba prelungirea contractului de colaborare - ca avocat definitiv - in cadrul Cabinetului individual de avocatura "y", cu sediul activitatii in Bucuresti, ...

Inspectia fiscala generala a vizat perioada ..., constatarile inspectiei fiind consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ....

In baza constatarilor din raport a fost emisa decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ... prin care organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au stabilit in sarcina domnului X diferente suplimentare de impozit pe venit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, din care:

- pentru anul 2005: ... lei - impozit pe venit;
- pentru anul 2006: ... lei - impozit pe venit si ... lei - majorari de intarziere, calculate pentru perioada ...;
- pentru anul 2007: ... lei - impozit pe venit.

Din raportul de inspectie fiscala nr. ... rezulta ca organele de control au majorat veniturile nete impozabile declarate de contribuabil in perioada 2005-2007, prin stabilirea ca nedeductibile a unor cheltuieli si majorarea veniturilor cu sume incasate si neinregistrate, dupa cum urmeaza:

**1. pentru anul 2005 - diferenta de venit net impozabil ... lei**, din care:

- ... lei contributie profesionala obligatorie, cheltuiala dublu inregistrata in evidenta contabila in partida simpla;
- ... lei incasari din onorarii, eronat inregistrate la rubrica de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati;
- ... lei cheltuieli de protocol peste limita admisa de prevederile legale;
- ... lei obiecte de inventar: ... lei **mobilier** si ... lei **aspirator**, amplasate intr-un spatiu pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei, respectiv in ...;
- ... lei **servicii telefonice**, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei;
- ... lei diferenta dintre incasarile evidentiata in declaratia speciala, cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale;
- ... lei diferenta dintre cheltuielile evidentiata in declaratia speciala, cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale se explica prin eroare de aditie;

**2. pentru anul 2006 - diferenta de venit net impozabil ... lei**, din care:

- ... lei obiecte de inventar: polizor;
- ... lei servicii: taxa de urgenta pasaport;
- ... **servicii telefonice**, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei;
- ... lei cheltuieli de protocol peste limita admisa de prevederile legale;

- ... lei mijloc fix dedus integral, nedeductibil intrucat se aplica prevederile Legii nr. 571/2003;

- ... lei amortizare mijloc fix dobandit in anul 2006 (piese componente calculator), acordata de organul fiscal;

- ... lei diferente dintre incasarile evidentiata in declaratia speciala si cele inregistrate in evidenta contabila, reprezentand eroare de aditie;

- ... lei diferenta dintre incasarile inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale, ca urmare a inregistrarii la rubrica incasari din registrul incasari si plati a soldului in suma de ... lei la data de 31.08.2009, conform extrasului de cont;

- ... lei diferente dintre cheltuielile evidentiata in declaratia speciala cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale, urmare a erorii de aditie;

**3. pentru anul 2007 - diferenta de venit net impozabil ... lei, din care:**

- ... lei **servicii telefonice**, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei;

- ... lei cheltuieli de protocol peste limita admisa de prevederile legale;

- ... lei amortizare mijloc fix dobandit in anul 2006 (piese componente calculator), acordata de organul fiscal;

- ... lei diferenta dintre cheltuielile evidentiata in declaratia speciala, cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale, urmare a unei erori de aditie;

***Cauza supusa solutionarii este daca contravaloarea cheltuielilor aferente unui imobil folosit ca sediu profesional secundar detinut in baza unui contract de comodat, este deductibila fiscal, in conditiile in care pentru imobilul in cauza contestatarul nu are aprobarea pentru exercitarea activitatii din partea Baroului Bucuresti.***

**In fapt**, prin contestatia formulata domnul X contesta numai excluderea de la deducere a cheltuielilor cu serviciile telefonice si a celor de dotare a imobilului situat in ..., detinut in baza unui contract de comodat, folosit pentru depozitarea unor bunuri cu caracter profesional (carti, dosare, dulapuri, tehnica de calcul, telefon, fax). In consecinta, domnul X considera ca aceste cheltuieli au fost efectuate pentru desfasurarea profesiei de avocat, indeplinind in totalitate conditiile limitativ prevazute de dispozitiile art. 48 alin. (4) din Codul fiscal pentru a fi deductibile.

**In drept**, in speta sunt aplicabile prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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**; [...].

(7) **Nu sunt cheltuieli deductibile:**

a) **sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale**; [...]."

Conform pct. 53 (actual pct. 37) si pct. 54 (actual pct. 38) din Normele metodologice date in aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"53 [37]. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 [48] alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

**Conditile 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;**
- c) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite".

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate in interesul direct al activitatii, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt inregistrate corect in evidenta contabila si care sunt justificate cu documente.

Se retine ca prima conditie generala pe care trebuie sa o indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este aceea ca aceste cheltuieli "**sa fie efectuate in interesul direct al activitatii**" si nu in interes personal.

De altfel, din punct de vedere fiscal, pentru bunurile care nu sunt in patrimoniul afacerii (inchiriate, in comodat etc.), **nu sunt deductibile decat cheltuielile de intretinere si functionare a bunurilor** folosite strict in interesul afacerii.

De asemenea, potrivit art. 35 din Legea nr. 51/1995 privind organizarea si exercitarea profesiei de avocat, republicata: "avocatul care profeseaza individual, cabinetele asociate, societatea civila profesionala si societatea profesionala cu raspundere limitata **au dreptul** la sediu profesional în circumscriptia baroului în care sunt înscrisi si **la sedii secundare în alt barou din tara sau din strainatate unde sunt luati în evidenta**".

In acest sens art. 169, art. 172, art. 180, art. 205<sup>1</sup> art. 210, art. 211 si art. 215 din Statutul profesiei de avocat, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 45 din 13.01.2005, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

**"Art. 169 - (1) Avocatul poate exercita profesia într-una din urmatoarele forme:**

- a) cabinet individual;
- b) cabinetul asociat;
- c) societatea civila profesionala;
- d) societatea civila profesionala cu raspundere limitata. "

(2) În cadrul formelor de exercitare prevazute la alin. (1) își pot exercita profesia si **avocati colaboratori**, în baza unui contract de colaborare, sau avocati salarizati, în baza unui contract de salarizare în interiorul profesiei, potrivit prevederilor Legii si ale prezentului statut."

"**Art. 172.** - (1) Toate formele de exercitare a profesiei de avocat sunt supuse urmatoarelor principii:

(...) h) **formele de exercitare a profesiei se individualizeaza prin denumire, conform prevederilor Legii si ale prezentului statut**, în cazul tuturor formelor de exercitare a profesiei de catre avocatii straini se pot utiliza, la alegere, denumirea si numele formei de exercitare a profesiei din tara sau din strainatate."

"**Art. 180.** - (1) Cabinetul individual este individualizat prin denumire care cuprinde **numele avocatului titular urmat de sintagma cabinet de avocat** (exemplu: "ION IONESCU - Cabinet de avocat" sau "I. IONESCU - Cabinet de avocat").

(2) **Denumirea poate figura pe firma cabinetului si se utilizeaza în actele profesionale** cu respectarea prevederilor prezentului statut."

"**Art. 205'** - (1) Avocatul colaborator nu are dreptul de a avea clientela personala în afara formei de exercitare a profesiei la care colaboreaza. (...)

(6) Pentru clientela personala si activitatea desfasurata în cadrul asistentei judiciare a baroului, avocatul colaborator va utiliza stampila personala, aprobata de forma de exercitare a profesiei, **pe care se inscripioneaza mentiunea «avocat colaborator».**"

"**Art. 210.** - (1) Formele de exercitare a profesiei de avocat au dreptul sa își stabileasca sediul profesional numai în circumscriptia baroului în care sunt înscrise în Tabloul avocailor cu drept de exercitare a profesiei, oricare dintre avocatii titulari sau asociati.

(2) **Avocatul își exercita profesia la sediul principal, la sediile secundare precum si la biroul/birourile de lucru avizate de consiliul baroului.**

(3) Consiliul baroului poate aproba deschiderea unuia sau mai multe birouri de lucru în orice localitate din circumscriptia sa."

"**Art. 211.** - (1) Formele de exercitare a profesiei de avocat au dreptul sa își stabileasca **sedii secundare** în circumscriptiile barourilor din care nu fac parte.

(2) **Înfiintarea sediilor secundare se aproba, la cerere, de consiliul baroului în circumscriptia caruia urmeaza sa se deschida sediul secundar.** Cererea va mentiona: forma de exercitare a profesiei, adresa sediului secundar, motivul deschiderii acestuia, avocatii care își vor desfasura activitatea la sediul secundar si vechimea acestora în profesie.

(3) **Decizia de aprobare a cererii de înfiintare a sediului secundar se comunica baroului de la sediul principal.**

(...)

5) În urma aprobarii cererii de înfiintare a sediului secundar, avocatul (avocatii) va achita taxa de înscriere si contributia la bugetul baroului pe raza caruia functioneaza sediul secundar, separat de taxele platite la baroul la care își are sediul principal. (...)."

"**Art. 215.** - (1) **Sediul profesional si celelalte spatii în care avocatul își desfasoara activitatea profesionala trebuie sa asigure pastrarea secretului profesional.**

(2) Secretul profesional vizeaza toate informatiile si datele de orice tip, în orice forma si pe orice suport, furnizate avocatului de catre client în scopul acordarii asistentei juridice si în legatura cu care clientul a solicitat pastrarea confidentialitatii, precum si orice documente redactate de avocat, care contin sau se fundamenteaza pe



informatiile sau datele furnizate de client în scopul acordarii asistentei juridice si a caror confidentialitate a fost solicitata de client.

(3) În scopul asigurarii secretului profesional, **avocatul pastreaza lucrarile numai la sediul profesional sau în spatiile avizate în acest sens de consiliul baroului.** Sediul profesional poate fi situat si în locuinta avocatului.”

Fata de prevederile legale mai sus mentionate se retine ca **domiciliul profesional al colaboratorului este la sediul beneficiarului.**

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca sediul activitatii Cabinetului de Avocat "y", in cadrul caruia isi desfasoara activitatea domnul X in calitate de avocat colaborator, a fost autorizat la imobilul situat in Bucuresti, ..., conform Hotararii Baroului Bucuresti nr. ....

In consecinta, cheltuielile cu serviciile telefonice si a celor de dotare a imobilului situat in ..., detinut in baza unui contract de comodat, folosit pentru depozitarea unor bunuri cu caracter profesional, nu pot constitui cheltuieli deductibile fiscal in conditiile in care acestea sunt aferente unui sediu secundar pentru care nu exista avizul Baroului Bucuresti la care Cabinetul de avocat este inscris.

*Astfel, in conditiile in care normele legale care reglementeaza exercitarea profesiei de avocat il obliga pe acesta sa-si exercite activitatea numai la sedii ori birouri de lucru deschise in spatii avizate de consiliul baroului, deci sa obtina venituri in urma activitatii profesionale desfasurate in spatii avizate, iar normele fiscale acorda deductibilitate numai daca cheltuielile sunt aferente veniturilor obtinute, rezulta ca respectivele cheltuieli **sunt deductibile numai daca sunt aferente unor spatii avizate pentru obtinerea de venituri.***

Fata de situatia prezentata rezulta ca in mod corect organele fiscale nu au acordat deducerea fiscala pentru cheltuielile aferente spatiului situat in bd. ..., contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 53 (actual pct. 37) si pct. 54 (actual pct. 38) din Normele metodologice date in aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 35 din Legea nr. 51/1995, art. 169, art. 172, art. 180, art. 205<sup>1</sup> art. 210, art. 211 si art. 215 din Statutul profesiei de avocat

## DECIDE

Respinge contestatia formulata de domnul X impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., emisa organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... in baza raportului de inspectie fiscala nr. ...,



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Municipiului București



Str. Dimitrie Gerota nr. 13  
sector 2, București  
Tel : +021 3057086  
Fax : +021 3057086  
e-mail : mail@mfinante.ro

## SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

**DECIZIA nr. 182** din **.2009** privind solutionarea  
contestatiei formulata de domnul **X**,  
cu domiciliul in ..., Bucuresti,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. ..., inregistrata sub nr. ..., de catre Administratia Finantelor Publice sector... cu privire la contestatia formulata de domnul X, in calitate de avocat colaborator al Cabinetului individual de avocatura "y".

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector ... sub nr. ..., completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB la ..., il constituie decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., comunicata la data de **02.03.2009**, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. ..., prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in suma totala de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul X.

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



I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au efectuat inspectia fiscala generala la domnul X, avocat colaborator al Cabinetului individual de avocatura "y", pentru perioada ....

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere nr. ..., prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in suma totala cumulata de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

II. Domnul X contesta diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in suma totala cumulata de ... lei pentru anii 2005-2007, pe motiv ca organul fiscal a constatat in mod eronat ca fiind cheltuieli nedeductibile urmatoarele sume:

1. Pentru anul 2005:

- ... lei - reprezentand obiecte de inventar, ca fiind amplasate intr-un spatiu pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti, respectiv: - ... lei - mobilier birou si - ... lei - aspirator;  
- ... lei - servicii telefonice, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti;

2. Pentru anul 2006:

- ... lei - servicii telefonice, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti;

3. Pentru anul 2007:

- ... lei - servicii telefonice, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti.

Contestatarul invoca in sustinere urmatoarele motive:

- organele de inspectie fiscala au considerat incorect ca fiind nedeductibile aceste cheltuieli, intrucat acestea au fost facute pentru desfasurarea profesiei de avocat, indeplinind in totalitate conditiile limitativ prevazute de dispozitiile art. 48 alin. (4) din Codul fiscal pentru a fi deductibile. Imobilul situat in bd. ... este detinut in baza unui contract de comodat pentru depozitarea unor bunuri cu caracter profesional (carti, dosare, dulapuri, tehnica de calcul, telefon, fax);

- explicatia organului de inspectie precum ca aceste bunuri sunt amplasate intr-un spatiu pentru care nu are aprobarea din partea Consiliului Baroului Bucuresti, invocand dispozitiile art. 171 alin. (5) din Statutul profesiei de avocat, nu este corecta deoarece acestea se refera la forma de exercitare a profesiei de avocat si nu la spatiile de lucru.

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Contribuabilul X este avocat definitiv colaborator al Cabinetului individual de avocatura "y", cu sediul in Bucuresti, ...

In baza Hotararii Baroului Bucuresti nr. ..., nr. ... si nr. ..., se aproba prelungirea contractului de colaborare - ca avocat definitiv - in cadrul Cabinetului individual de avocatura "y", cu sediul activitatii in Bucuresti, ...

Inspectia fiscala generala a vizat perioada ..., constatarile inspectiei fiind consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ....

In baza constatarilor din raport a fost emisa decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ... prin care organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... au stabilit in sarcina domnului X diferente suplimentare de impozit pe venit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, din care:

- pentru anul 2005: ... lei - impozit pe venit;
- pentru anul 2006: ... lei - impozit pe venit si ... lei - majorari de intarziere, calculate pentru perioada ...;
- pentru anul 2007: ... lei - impozit pe venit.

Din raportul de inspectie fiscala nr. ... rezulta ca organele de control au majorat veniturile nete impozabile declarate de contribuabil in perioada 2005-2007, prin stabilirea ca nedeductibile a unor cheltuieli si majorarea veniturilor cu sume incasate si neinregistrate, dupa cum urmeaza:

**1. pentru anul 2005 - diferenta de venit net impozabil ... lei**, din care:

- ... lei contributie profesionala obligatorie, cheltuiala dublu inregistrata in evidenta contabila in partida simpla;
- ... lei incasari din onorarii, eronat inregistrate la rubrica de cheltuieli in registrul jurnal de incasari si plati;
- ... lei cheltuieli de protocol peste limita admisa de prevederile legale;
- ... lei obiecte de inventar: ... lei **mobilier** si ... lei **aspirator**, amplasate intr-un spatiu pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei, respectiv in ...;
- ... lei **servicii telefonice**, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei;
- ... lei diferenta dintre incasarile evidentiata in declaratia speciala, cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale;
- ... lei diferenta dintre cheltuielile evidentiata in declaratia speciala, cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale se explica prin eroare de aditie;

**2. pentru anul 2006 - diferenta de venit net impozabil ... lei**, din care:

- ... lei obiecte de inventar: polizor;
- ... lei servicii: taxa de urgenta pasaport;
- ... **servicii telefonice**, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei;
- ... lei cheltuieli de protocol peste limita admisa de prevederile legale;

- ... lei mijloc fix dedus integral, nedeductibil intrucat se aplica prevederile Legii nr. 571/2003;

- ... lei amortizare mijloc fix dobandit in anul 2006 (piese componente calculator), acordata de organul fiscal;

- ... lei diferente dintre incasarile evidentiata in declaratia speciala si cele inregistrate in evidenta contabila, reprezentand eroare de aditie;

- ... lei diferenta dintre incasarile inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale, ca urmare a inregistrarii la rubrica incasari din registrul incasari si plati a soldului in suma de ... lei la data de 31.08.2009, conform extrasului de cont;

- ... lei diferente dintre cheltuielile evidentiata in declaratia speciala cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale, urmare a erorii de aditie;

**3. pentru anul 2007 - diferenta de venit net impozabil ... lei, din care:**

- ... lei **servicii telefonice**, cheltuieli aferente spatiului pentru care nu are aprobare din partea Consiliului Baroului Bucuresti pentru exercitarea profesiei;

- ... lei cheltuieli de protocol peste limita admisa de prevederile legale;

- ... lei amortizare mijloc fix dobandit in anul 2006 (piese componente calculator), acordata de organul fiscal;

- ... lei diferenta dintre cheltuielile evidentiata in declaratia speciala, cele inregistrate in evidenta contabila si cele rezultate in urma inspectiei fiscale, urmare a unei erori de aditie;

***Cauza supusa solutionarii este daca contravaloarea cheltuielilor aferente unui imobil folosit ca sediu profesional secundar detinut in baza unui contract de comodat, este deductibila fiscal, in conditiile in care pentru imobilul in cauza contestatarul nu are aprobarea pentru exercitarea activitatii din partea Baroului Bucuresti.***

**In fapt**, prin contestatia formulata domnul X contesta numai excluderea de la deducere a cheltuielilor cu serviciile telefonice si a celor de dotare a imobilului situat in ..., detinut in baza unui contract de comodat, folosit pentru depozitarea unor bunuri cu caracter profesional (carti, dosare, dulapuri, tehnica de calcul, telefon, fax). In consecinta, domnul X considera ca aceste cheltuieli au fost efectuate pentru desfasurarea profesiei de avocat, indeplinind in totalitate conditiile limitativ prevazute de dispozitiile art. 48 alin. (4) din Codul fiscal pentru a fi deductibile.

**In drept**, in speta sunt aplicabile prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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**; [...].

(7) **Nu sunt cheltuieli deductibile:**

a) **sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale**; [...]."

Conform pct. 53 (actual pct. 37) si pct. 54 (actual pct. 38) din Normele metodologice date in aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare:

"53 [37]. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizarii venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 [48] alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

**Conditile 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;**
- c) sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite".

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate in interesul direct al activitatii, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt inregistrate corect in evidenta contabila si care sunt justificate cu documente.

Se retine ca prima conditie generala pe care trebuie sa o indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este aceea ca aceste cheltuieli **"sa fie efectuate in interesul direct al activitatii "** si nu in interes personal.

De altfel, din punct de vedere fiscal, pentru bunurile care nu sunt in patrimoniul afacerii (inchiriate, in comodat etc.), **nu sunt deductibile decat cheltuielile de intretinere si functionare a bunurilor** folosite strict in interesul afacerii.

De asemenea, potrivit art. 35 din Legea nr. 51/1995 privind organizarea si exercitarea profesiei de avocat, republicata: "avocatul care profeseaza individual, cabinetele asociate, societatea civila profesionala si societatea profesionala cu raspundere limitata **au dreptul** la sediu profesional în circumscriptia baroului în care sunt înscrisi si **la sedii secundare în alt barou din tara sau din strainatate unde sunt luati în evidenta**".

In acest sens art. 169, art. 172, art. 180, art. 205<sup>1</sup> art. 210, art. 211 si art. 215 din Statutul profesiei de avocat, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 45 din 13.01.2005, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

**"Art. 169 - (1) Avocatul poate exercita profesia într-una din urmatoarele forme:**

- a) cabinet individual;
- b) cabinetul asociat;
- c) societatea civila profesionala;
- d) societatea civila profesionala cu raspundere limitata. "

(2) În cadrul formelor de exercitare prevazute la alin. (1) își pot exercita profesia si **avocati colaboratori**, în baza unui contract de colaborare, sau avocati salarizati, în baza unui contract de salarizare în interiorul profesiei, potrivit prevederilor Legii si ale prezentului statut."

"**Art. 172.** - (1) Toate formele de exercitare a profesiei de avocat sunt supuse urmatoarelor principii:

(...) h) **formele de exercitare a profesiei se individualizeaza prin denumire, conform prevederilor Legii si ale prezentului statut**, în cazul tuturor formelor de exercitare a profesiei de catre avocatii straini se pot utiliza, la alegere, denumirea si numele formei de exercitare a profesiei din tara sau din strainatate."

"**Art. 180.** - (1) Cabinetul individual este individualizat prin denumire care cuprinde **numele avocatului titular urmat de sintagma cabinet de avocat** (exemplu: "ION IONESCU - Cabinet de avocat" sau "I. IONESCU - Cabinet de avocat").

(2) **Denumirea poate figura pe firma cabinetului si se utilizeaza în actele profesionale** cu respectarea prevederilor prezentului statut."

"**Art. 205'** - (1) Avocatul colaborator nu are dreptul de a avea clientela personala în afara formei de exercitare a profesiei la care colaboreaza. (...)

(6) Pentru clientela personala si activitatea desfasurata în cadrul asistentei judiciare a baroului, avocatul colaborator va utiliza stampila personala, aprobata de forma de exercitare a profesiei, **pe care se inscripioneaza mentiunea «avocat colaborator».**"

"**Art. 210.** - (1) Formele de exercitare a profesiei de avocat au dreptul sa își stabileasca sediul profesional numai în circumscriptia baroului în care sunt înscriși în Tabloul avocaturilor cu drept de exercitare a profesiei, oricare dintre avocatii titulari sau asociati.

(2) **Avocatul își exercita profesia la sediul principal, la sediile secundare precum si la biroul/birourile de lucru avizate de consiliul baroului.**

(3) Consiliul baroului poate aproba deschiderea unuia sau mai multe birouri de lucru în orice localitate din circumscriptia sa."

"**Art. 211.** - (1) Formele de exercitare a profesiei de avocat au dreptul sa își stabileasca **sedii secundare** în circumscriptiile barourilor din care nu fac parte.

(2) **Înfiintarea sediilor secundare se aproba, la cerere, de consiliul baroului în circumscriptia caruia urmeaza sa se deschida sediul secundar.** Cererea va mentiona: forma de exercitare a profesiei, adresa sediului secundar, motivul deschiderii acestuia, avocatii care își vor desfasura activitatea la sediul secundar si vechimea acestora în profesie.

(3) **Decizia de aprobare a cererii de înfiintare a sediului secundar se comunica baroului de la sediul principal.**

(...)

5) În urma aprobarii cererii de înfiintare a sediului secundar, avocatul (avocatii) va achita taxa de înscriere si contributia la bugetul baroului pe raza caruia functioneaza sediul secundar, separat de taxele platite la baroul la care își are sediul principal. (...)."

"**Art. 215.** - (1) **Sediul profesional si celelalte spatii în care avocatul își desfasoara activitatea profesionala trebuie sa asigure pastrarea secretului profesional.**

(2) Secretul profesional vizeaza toate informatiile si datele de orice tip, în orice forma si pe orice suport, furnizate avocatului de catre client în scopul acordarii asistentei juridice si în legatura cu care clientul a solicitat pastrarea confidentialitatii, precum si orice documente redactate de avocat, care contin sau se fundamenteaza pe

informatiile sau datele furnizate de client în scopul acordarii asistentei juridice si a caror confidentialitate a fost solicitata de client.

(3) În scopul asigurarii secretului profesional, **avocatul pastreaza lucrarile numai la sediul profesional sau în spatiile avizate în acest sens de consiliul baroului**. Sediul profesional poate fi situat si în locuinta avocatului.”

Fata de prevederile legale mai sus mentionate se retine ca **domiciliul profesional al colaboratorului este la sediul beneficiarului**.

In speta, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca sediul activitatii Cabinetului de Avocat "y", in cadrul caruia isi desfasoara activitatea domnul X in calitate de avocat colaborator, a fost autorizat la imobilul situat in Bucuresti, ..., conform Hotararii Baroului Bucuresti nr. ....

In consecinta, cheltuielile cu serviciile telefonice si a celor de dotare a imobilului situat in ..., detinut in baza unui contract de comodat, folosit pentru depozitarea unor bunuri cu caracter profesional, nu pot constitui cheltuieli deductibile fiscal in conditiile in care acestea sunt aferente unui sediu secundar pentru care nu exista avizul Baroului Bucuresti la care Cabinetul de avocat este inscris.

*Astfel, in conditiile in care normele legale care reglementeaza exercitarea profesiei de avocat il obliga pe acesta sa-si exercite activitatea numai la sedii ori birouri de lucru deschise in spatii avizate de consiliul baroului, deci sa obtina venituri in urma activitatii profesionale desfasurate in spatii avizate, iar normele fiscale acorda deductibilitate numai daca cheltuielile sunt aferente veniturilor obtinute, rezulta ca respectivele cheltuieli **sunt deductibile numai daca sunt aferente unor spatii avizate pentru obtinerea de venituri**.*

Fata de situatia prezentata rezulta ca in mod corect organele fiscale nu au acordat deducerea fiscala pentru cheltuielile aferente spatiului situat in bd. ..., contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 53 (actual pct. 37) si pct. 54 (actual pct. 38) din Normele metodologice date in aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 35 din Legea nr. 51/1995, art. 169, art. 172, art. 180, art. 205<sup>1</sup> art. 210, art. 211 si art. 215 din Statutul profesiei de avocat

## DECIDE

Respinge contestatia formulata de domnul X impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., emisa organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector ... in baza raportului de inspectie fiscala nr. ...,