



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Tulcea**  
**Nr. înreg. ANSPDCP :20007**



Str. Babadag nr. 163bis  
Loc. Tulcea, Jud. Tulcea  
Tel : 0240 502601  
Fax : 0240 502600  
e-mail: Admin.TLTLJUDX01@mfinante.ro

**DECIZIA nr din**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**Cabinet de avocat X**  
**înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală-Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, prin adresa nr. \_\_\_\_\_ înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. \_\_\_\_\_ , asupra contestației formulată de CABINET DE AVOCAT X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere \_\_\_\_\_ și Raportului de inspecție fiscală .

Prin adresa nr. \_\_\_\_\_ organul de soluționare competent a solicitat petentei să depună la sediul D.G.F.P. Tulcea în termen de 5 zile de la data primirii acesteia ,o anexă la contestație în care să precizeze totalul sumelor contestate individualizate pe feluri de impozite,taxe precum și accesorii ale acestora în conformitate cu prevederile pct. 2.1 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. 2137/2011 .

În adresa de răspuns ,înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. \_\_\_\_\_

petenta menționează că suma totală contestată este în cuantum de \_\_\_\_\_ lei din care:

**1.pentru anul fiscal 2008- lei** reprezentând: \_\_\_\_\_ lei-transfer drepturi litigioase, lei-sumă încasată în cont conform extras de cont, \_\_\_\_\_ lei-cheltuieli cu titlu de întreținere pentru apartament din \_\_\_\_\_ , lei-contravaloare mobilier achiziționat pentru cabinet, \_\_\_\_\_ lei-cheltuieli pentru calculator și imprimantă, \_\_\_\_\_ lei-contravaloare obiecte de inventar, \_\_\_\_\_ lei -majorări,dobânzi de întârziere,penalități aferente impozitului pe venit

**2.pentru anul fiscal 2009- lei** reprezentând: \_\_\_\_\_ lei-chitanța \_\_\_\_\_ , -sumă încasată în cont conform extras de cont, lei, \_\_\_\_\_ lei-contribuție barou, lei-contravaloare întreținere apartament din Constanța, \_\_\_\_\_ lei-cheltuieli pentru calculator și imprimantă, lei-sumă împrumutată către cabinet la începerea activității, \_\_\_\_\_ lei-majorări,dobânzi de întârziere,penalități aferente impozitului pe venit

**3.pentru anul fiscal 2010- lei** reprezentând: \_\_\_\_\_ lei-contravaloare întreținere pentru apartament din \_\_\_\_\_ lei-cheltuieli pentru calculator și imprimantă

Întrucât în adresa de răspuns,petenta nu menționează cuantumul sumei totale contestate individualizată pe feluri de impozite,taxe precum și accesorii ale acestora,astfel cum i-a fost solicitat prin adresa \_\_\_\_\_ ci în mod eronat precizează cuantumul cheltuielilor neadmise la deducere,a veniturilor brute neînregistrate în evidența contabilă pe care le însușește cu obligațiile fiscale accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar,în cauză sunt incidente prevederile art.213 alin.(1) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală potrivit căruia:"Soluționarea contestației

se face în limitele sesizării”. În consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea se va pronunța asupra sumei totale contestate respectiv **lei** reprezentând:

-diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar de organul de inspecție fiscală **lei**, stabilită prin Decizia de impunere nr.

-obligații fiscale accesorii de plată pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar **lei**, stabilită prin Decizia de impunere nr.

-suma de **lei** care nu a fost stabilită prin Decizia de impunere nr.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin (1) din O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207 și 209 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

**I. Referitor la suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care această sumă nu a fost stabilită prin Decizia de impunere atacată.**

**În fapt**, în adresa de răspuns înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. petenta precizează că suma totală contestată este în cuantum de lei după cum urmează:

1. pentru anul 2008 - lei din care obligații fiscale accesorii în cuantum de lei, diferența în cuantum de lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere și venituri brute neînregistrate în evidența contabilă

2. pentru anul fiscal 2009- lei din care obligații fiscale accesorii în sumă de lei, diferența în sumă de lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere și venituri brute neînregistrate în evidența contabilă

3. pentru anul fiscal 2010- lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere care a făcut obiectul prezentei contestații a fost stabilită în sarcina petentei suma totală de lei din care:

1. diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar de organul de inspecție fiscală lei

2. obligații fiscale accesorii de plată pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar lei

Organul de soluționare constată că suma de lei nu a fost stabilită prin actul administrativ fiscal atacat.

**În drept**, punctul 11.1 lit c) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevede că:

11.1 “Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

c). fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect”

În consecință, pentru suma de lei reprezentând diferență între suma contestată și suma stabilită prin Decizia de impunere nr. , contestația urmează a fi respinsă ca fiind fără obiect.

II. Petenta Cabinet de Avocat X cu sediul în loc. Tulcea, str. C.N.P., cod de înregistrare fiscală , înscrisă ca avocat definitiv în cadrul Baroului Tulcea conform Deciziei , cod CAEN 6910 contestă:

- Raportul de inspecție fiscală
- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la următoarele sume:
  - impozit pe venit lei
  - obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit lei

motivând următoarele:

### **Anul fiscal 2008**

-pentru suma de lei reprezentând transfer drepturi litigioase, această sumă nu a fost încasată de către cabinet ca urmare a desfășurării unei activități în cadrul cabinetului, a fost datorată pentru activitate anterioară înființării cabinetului de avocat și pe cale de consecință nu sunt întrunite cerințele prevăzute de art. 49 și deci nu poate fi adăugată la veniturile cabinetului

-în ceea ce privește suma de lei încasată în cont conform extras de cont această sumă a fost în fapt aport propriu pentru cabinet, această sumă fiind exceptată de la calculul impozitului datorat. Pentru aceasta sumă urmează a se aplica disp. art. 48 alin (3). lit a din Codul fiscal.

-în ceea ce privește neacceptarea sumei de lei cu titlu de întreținere pentru apartament din , nu s-a avut în vedere contractul de comodat încheiat, încălcându-se voința părților. Aceste cheltuieli au fost necesare și utile desfășurării activității generatoare de venituri. Având în vedere disp. din Partea 75/1, pct. 54, alin (3) și (4) "- cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți; - chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea"

Petenta menționează că există un contract de comodat care dă afecțiuni speciale acestui apartament cu scopul de a servi ca loc de desfășurare a activității în baza unui contract de comodat, așa cum este stipulat și la pct. 43 din Norme Desemenea petenta invocă prevederile art. 969 C.civ., acesta are putere de lege între părțile contractante, iar în ceea ce privesc terții , inclusiv D.G.F.P. Tulcea, conf disp. art. 976 C. civ , aceștia sunt obligați "să se conformeze cu regulile cuprinse într-însele" neputând a face abstracție de voința părților. În consecință această sumă se încadrează în exemplele date în Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 și sunt deductibile fiscal.

-în ceea ce privește neacceptarea sumei de lei reprezentând contravaloare mobilier achiziționat pentru cabinet petenta menționează că există documente contabile care atestă faptul că bunul a fost achiziționat de către cabinet , plata s-a făcut din contul cabinetului și au fost respectate dispozițiile art. 48, alin (4), lit c) din Codul fiscal, și sunt deductibile integral

-în ceea ce privește neacceptarea sumei de lei reprezentând cheltuieli pentru calculator și imprimantă în afară de faptul că se procedează la încălcarea voinței părților atestată printr-un act juridic legal, conf. art. 969 C.Civ., aceste bunuri sunt necesare și

utile activității generatoare de venituri ,încadrându-se în disp art. 48 alin (4) lit a din Codul fiscal și sunt deductibile integral.

Petenta menționează că textul art. 1560 nu interzice în mod expres interdicția de a se prevedea plata unor sume de bani,comodatarul nu este obligat să plătească contravaloarea uzurii bunului ca urmare a folosirii pentru destinația stabilită ,afară numai dacă nu s-a convenit altfel prin contract-clauză care concretizează obligația de restituire a bunului în starea în care a fost predat și în fapt suma stabilită prin contract reprezintă cv. programelor juridice care se “consumă”,fiind valabile doar pentru un an,precum și diversele consumabile (toner pentru imprimantă,hârtie,etc)

-în ceea ce privește neacceptarea sumei de **lei** reprezentând cv. obiecte de inventar,acestea se supun disp. art. 48,alin (4) lit a din Codul fiscal și sunt deductibile integral.

-în ceea ce privesc majorările,dobânzile de întârziere și penalitățile calculate în sumă de **lei** ,sunt nelegale datorită faptului că prin disp. art. 120 C.pr. fiscală se prevede că acestea se datorează în cazul în care există diferențe suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere ori prin disp art. 84 “Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil ,din proprie inițiativă”,se arată clar că termenul de corectare se aplică în cazul în care contribuabilul a greșit și din proprie inițiativă procedează la rectificare nu și pentru cazul în care diferențele apar ca urmare a efectuării unui control al organului fiscal și acesta emite o decizie de impunere,în ultimul caz fiind aplicabile dispozițiile generale în materie,respectiv exigibilitatea sumelor dispuse prin o nouă decizie fiind de la data stabilită prin actul de impunere.

Conf disp. art. 120/1, alin (2), lit b din Codul de procedură fiscală ,acestea sunt debite dacă contribuabilul plătește cu întârziere debitele datorate ,petenta menționând că nu are debite care să fie tardiv achitate,acestea fiind stabilite doar prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere .

În consecință,petenta solicită anularea majorărilor și dobânzilor în cuantum de **lei** întrucât au fost calculate în mod greșit.

### **Anul fiscal 2009**

-pentru suma de **lei** reprezentând chitanța ,această chitanță nu a fost încasată ,originalul fiind atașat și capsat la chitanțier ,fapt față de care este evident că suma nu a fost încasată de la client și nu a fost înmănată către client.

-în ceea ce privește suma de **lei** încasată în cont conform extras de cont această sumă a fost în fapt aport propriu pentru cabinet,această sumă fiind exceptată de la calculul impozitului datorat.Pentru această sumă urmează a se aplica disp. art. 48 alin (3).lit a din Codul fiscal.

-în raportul de inspecție fiscală s-a făcut o gravă eroare în ceea ce privește calculul venitului brut în sensul că ,în conformitate cu evidența contabilă au fost înregistrate venituri de **lei** ,în conformitate cu constatările eronate ale raportului au fost înregistrate venituri în plus de **lei** ,suma constatată prin raportul fiscal este în cuantum de **lei**,când printr-o simplă adunare suma ar fi trebuit să fie **lei**,apărând un plus de **lei** care nu este justificată.

-în ceea ce privește suma de **lei** reprezentând contribuție barou ,petenta precizează că această sumă a fost achitată,în caz contrar nu ar fi putut desfășura activitatea generatoare de venituri.

-în ceea ce privește neacceptarea la deducere a sumei de **lei** cu titlu de întreținere pentru apartament din nu s-a avut în vedere contractul de comodat

încheiat, încalcându-se voința părților. Aceste cheltuieli au fost necesare și utile desfășurării activității generatoare de venituri. Având în vedere disp. din Partea 75/1, pct. 54, alin (3) și (4) “-cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți; -chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea”

Petenta menționează că există un contract de comodat care dă afectare specială acestui apartament cu scopul de a servi ca loc de desfășurare a activității în baza unui contract de comodat, așa cum este stipulat și la pct. 43 din Norme. De asemenea, petenta invocă prevederile art. 969 C. civ., acesta are putere de lege între părțile contractante, iar în ceea ce privește terții, inclusiv D.G.F.P. Tulcea, conf. disp. art. 976 C. civ., aceștia sunt obligați “să se conformeze cu regulile cuprinse într-însele” neputând a face abstracție de voința părților. În consecință, această sumă se încadrează în exemplele date în Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 și sunt deductibile fiscal.

-în ceea ce privește neacceptarea sumei de lei reprezentând cheltuieli pentru calculator și imprimantă, în afară de faptul că se procedează la încălcarea voinței părților atestată printr-un act juridic legal conf. art. 969 C. Civ., aceste bunuri sunt necesare și utile activității generatoare de venituri, încadrându-se în disp. art. 48 alin (4) lit a din Codul fiscal și sunt deductibile integral.

Petenta menționează că textul art. 1560 nu interzice în mod expres interdicția de a se prevedea plata unor sume de bani, comodatarul nu este obligat să plătească contravaloarea uzurii bunului ca urmare a folosirii pentru destinația stabilită, afară numai dacă nu s-a convenit altfel prin contract-clauză care concretizează obligația de restituire a bunului în starea în care a fost predat și în fapt suma stabilită prin contract reprezintă cv. programelor juridice care se consumă”, fiind valabile doar pentru un an, precum și diversele consumabile (toner pentru imprimantă)

-în ceea ce privește neadmiterea la deducere a sumei de lei, petenta menționează că această sumă a fost împrumutată către cabinet la începerea activității pentru asigurarea plății obligațiilor financiare și evident fiind legală restituirea acestor sume, respectiv efectuarea de cheltuieli deductibile.

-în ceea ce privește majorările, dobânzile de întârziere și penalitățile calculate în sumă de lei, acestea sunt nelegale datorită faptului că prin disp. art. 120 C. pr. fiscală se prevede că acestea se datorează în cazul în care există diferențe suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere ori prin disp. art. 84 “Declarațiile fiscale pot fi corectate de către contribuabil, din proprie inițiativă”, se arată clar că termenul de corectare se aplică în cazul în care contribuabilul a greșit și din proprie inițiativă procedează la rectificare nu și pentru cazul în care diferențele apar ca urmare a efectuării unui control al organului fiscal și acesta emite o decizie de impunere, în ultimul caz fiind aplicabile dispozițiile generale în materie, respectiv exigibilitatea sumelor dispuse prin o nouă decizie fiind de la data stabilită prin actul de impunere.

Conf. disp. art. 120/1, alin (2), lit b din Codul de procedură fiscală, acestea sunt debite dacă contribuabilul plătește cu întârziere debitele datorate, petenta menționând că nu are debite care să fie tardiv achitate, acestea fiind stabilite doar prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere.

În consecință, petenta solicită anularea majorărilor și dobânzilor în cuantum de lei și lei întrucât au fost calculate în mod greșit.

## **Anul fiscal 2010**

-în ceea ce privește neacceptarea la deducere a sumei de **lei** cu titlu de întreținere pentru apartament din nu s-a avut în vedere contractul de comodat încheiat, încalcându-se voința părților. Aceste cheltuieli au fost necesare și utile desfășurării activității generatoare de venituri. Având în vedere disp. din Partea 75/1, pct. 54, alin (3) și (4) “-cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți;-chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea”

Petenta menționează că există un contract de comodat care dă afecțiune specială acestui apartament cu scopul de a servi ca loc de desfășurare a activității în baza unui contract de comodat, așa cum este stipulat și la pct. 43 din Norme. De asemenea, petenta invocă prevederile art. 969 C.civ., acesta are putere de lege între părțile contractante, iar în ceea ce privesc terții, inclusiv D.G.F.P. Tulcea, conf. disp. art. 976 C. civ., aceștia sunt obligați să “se conformeze cu regulile cuprinse într-însele” neputând a face abstracție de voința părților. În consecință, această sumă se încadrează în exemplele date în Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 și sunt deductibile fiscal.

-în ceea ce privește neacceptarea sumei de **lei** reprezentând cheltuieli pentru calculator și imprimantă în afara faptului că se procedează la încălcarea voinței părților atestată printr-un act juridic legal conf. art. 969 C.Civ., aceste bunuri sunt necesare și utile activității generatoare de venituri, încadrându-se în disp. art. 48 alin (4) lit a din Codul fiscal și sunt deductibile integral.

Petenta menționează că textul art. 1560 nu interzice în mod expres interdicția de a se prevedea plata unor sume de bani, comodatul nu este obligat să plătească contravaloarea uzurii bunului ca urmare a folosirii pentru destinația stabilită, afară numai dacă nu s-a convenit altfel prin contract-clauză care concretizează obligația de restituire a bunului în starea în care a fost predat și în fapt suma stabilită prin contract reprezintă cv. programelor juridice care se “consumă”, fiind valabile doar pentru un an, precum și diversele consumabile (toner pentru imprimantă)

Față de motivațiile prezentate mai sus, petenta solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și modificarea în parte a Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere.

De asemenea, petenta solicită suspendarea executării deciziei atacate, în temeiul dispozițiilor art. 214 alin (2) C.p.f. până la data soluționării definitive a contestației formulate.

**III.** Ca urmare a inspecției fiscale generale ce a avut ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, precum și modul de determinare, evidențiere, reținere și virare în cuantumurile și termenile legale a obligațiilor față de bugetul de stat efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală la CABINET DE AVOCAT X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis Decizia de impunere prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma totală de **lei** reprezentând: diferență de impozit pe venit net anual stabilit suplimentar (**lei**) și obligații fiscale accesorii de plată aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar (**lei**).

Pentru perioada verificată, respectiv, organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

#### Pentru anul fiscal 2008

În urma verificării documentelor justificative aferente perioadei an 2008 puse la dispoziția organului de inspecție fiscală, contribuabilul înregistrează conform evidenței

contabile un venit brut în sumă de lei și cheltuieli în sumă de lei, declară eronat la organul fiscal conform declarației speciale ,venit brut în sumă de lei și cheltuieli în sumă de lei.

-Au fost constatate diferențe de venit între evidența contabilă și documentele justificative prezentate la control în sumă de lei reprezentând :

- 1.venit încasat cu chit de la numitul reprezentând onorariu în sumă de lei
- 2.sumă încasată conf extras de cont lei

-În urma Raportului de inspecție fiscală încheiat la C.I.A.X organul de inspecție fiscală a constatat că contribuabilul înregistrează cheltuieli în favoarea contribuabilului Cabinet Avocatură ,sume care ar fi trebuit să fie înregistrate de către aceasta la venituri.

Din constatări reiese că nu au fost înregistrate în totalitate sumele și anume:

- conf ctr. din nu a fost înregistrată suma de lei
- conf. ctr. din nu a fost înregistrată suma de lei
- transfer drepturi litigioase către client în sumă de lei

Drept urmare au fost luate în calcul la stabilirea venitului brut realizat de către C.I.A.,conform anexei atașate la avizul de inspecție fiscală și însușită de către contribuabilul C.I.A..

În consecință nu au fost respectate prevederile art.48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Situația cheltuielilor nedeductibile aferente anului fiscal 2008 în sumă totală de lei rezultă din:

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cv. întreținere apartament din,cv. energie electrică aferentă consumului înregistrat pentru imobilul din ,cv. servicii telefonie fixă prestate de Romtelecom și cv. telefonie mobilă înregistrată în baza unor documente emise pe numele și nu,nu sunt cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor,ele reprezentând contravaloarea unor servicii utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.În consecință au fost încălcate prevederile art. 48 alin (7) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-neacceptarea la deducere a sumei de lei ,reprezentând cv. obiecte de inventar achiziționate în baza unor documente emise pe numele și nu C.I.A. ,sunt cheltuieli nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând mobilier achiziționat în baza facturii nr. cantitate 1(una) bucată este cheltuială nedeductibilă fiscal conform prevederilor art. 48 alin (4) lit c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,coroborat cu art. 1 ,alin (1) din H.G. 105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe .

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cheltuieli folosință calculator și imprimantă,înregistrată în evidența contabilă a contribuabilului ,în baza contractului nr. încheiat între în calitate de comodant și Cabinet de Avocat ,în calitate de comodat,în accepțiunea prevederilor art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada a fost stabilită suplimentar o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de lei.

Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit anual impozabil stabilit suplimentar pentru anul 2008 în sumă de lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei pentru perioada conform prevederilor art. 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală ,republicată cu modificările și completările ulterioare,dobânzi în sumă de lei pentru perioada conform prevederilor O.U.G. 39/2010, O.U.G. 88/2010 și

penalități de întârziere în sumă de lei conf art. 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală ,republicată cu modificările și completările ulterioare.

#### Pentru anul fiscal 2009

În urma verificării documentelor justificative aferente perioadei an 2009,puse la dispoziția organului de inspecție fiscală,contribuabilul înregistrează conform evidenței contabile venit brut în sumă de lei și cheltuieli în sumă de lei,declară eronat la organul fiscal conform declarației speciale ,venit brut în sumă de lei și cheltuieli în sumă de lei.

Astfel contribuabilul nu a respectat prevederile art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală constată diferențe de venit între evidența contabilă și documentele justificative prezentate la control în sumă de lei reprezentând:

1.venit încasat cu chit de la reprezentând onorariu în sumă de lei  
2.suma încasată conf extras de cont reprezentând cv fact. client- în valoare de lei

3.venit încasat cu chit de la reprezentând onorariu în sumă de lei

4.suma încasată conf extras de cont în valoare de lei

În consecință nu au fost respectate prevederile art.48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală a luat în calcul la stabilirea venitului net anual,venitul brut declarat și chetuielile înregistrate în evidența contabilă a contribuabilului.

Situația cheltuielilor nedeductibile aferente anului fiscal 2009 în sumă totală de lei rezultă din:

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând contribuție barou înregistrată în Registrul jurnal de încasări și plăți fără a prezenta documentul de plată este cheltuială nedeductibilă fiscal conf prevederilor art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cv. întreținere apartament din str.,cv. energie electrică aferentă consumului înregistrat pentru imobilul din înregistrată în baza unor documente emise pe numele și nu Cabinet Avocatură nu sunt cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor,ele reprezentând contravaloarea unor servicii utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.În consecință au fost încălcate prevederile art. 48 alin (7) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cheltuieli folosință calculator și imprimantă,înregistrată în evidența contabilă a contribuabilului ,în baza contractului nr. încheiat între în calitate de comodat și Cabinet de Avocat ,în calitate de comodat,în accepțiunea prevederilor art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cv. diverse materiale consumabile achiziționate în baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale fara a deține factură fiscală,bonuri care nu constituie documente justificative,nerespectându-se astfel prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând restituire aport conform art. 48 alin (7) lit b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul fiscal 2009 a fost stabilită suplimentar o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de lei.



Pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit anual impozabil stabilit suplimentar pentru anul 2009 în suma de lei s-au calculat dobânzi în sumă de lei pentru perioada conform prevederilor O.U.G. 39/2010;O.U.G. 88/2010 și penalități de întârziere în sumă de lei conf art. 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

#### Pentru anul fiscal 2010

Pentru anul fiscal 2010 petenta a depus la organul fiscal declarația privind veniturile realizate pe zero, fără a declara veniturile realizate și cheltuielile efectuate în cursul anului.

Situația cheltuielilor nedeductibile aferente anului fiscal 2010 în sumă totală de lei rezultă din:

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cv. întreținere apartament din str. , înregistrată în baza unor documente emise pe numele și nu Cabinet Avocatură , nu sunt cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor, ele reprezentând contravaloarea unor servicii utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale. În consecință au fost încălcate prevederile art. 48 alin (7) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând cheltuieli folosință calculator și imprimantă, înregistrată în evidența contabilă a contribuabilului , în baza contractului nr. încheiat între în calitate de comodant și Cabinet de Avocat , în calitate de comodat, în accepțiunea prevederilor art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul fiscal 2010 a fost stabilită suplimentar o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de lei.

**IV.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.-A.I.F. Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina CABINET DE AVOCAT X prin decizia de impunere nr. suma totală de lei reprezentând: impozit pe venit net anual stabilit în plus ( lei), obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar ( lei).**

**În fapt**, ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la CABINET DE AVOCAT X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând : impozit pe venit net anual stabilit în plus ( lei), obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual ( lei) conform pct. III din prezenta decizie. Petenta contestă decizia menționată anterior din motivele arătate la pct II al prezentei decizii.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003, privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare, H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii

571/2003 privind Codul fiscal, O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**1. Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de Cabinet de Avocat împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. \_\_\_\_\_ întocmit de către organul de control din cadrul A.I.F Tulcea se rețin următoarele:**

**În fapt**, petenta contestă Raportul de inspecție fiscală nr. \_\_\_\_\_ întocmit de către organul de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Tulcea, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere

**În drept**, O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, prevede:

ART. 85 *Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*

*b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

ART. 86 *Decizia de impunere*

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.*

ART. 87 *Forma și conținutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.*

ART. 109 *Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal.*

*(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.*

*(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

*a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;*

*b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.*

*(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.*

Norme metodologice

*106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

*106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală

Art. 205

*“Posibilitatea de contestare*

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că în raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă au fost prezentate constatările inspecției fiscale, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere , conform dispozițiilor legale citate mai sus în temeiul Titlului IX din O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Tulcea se va pronunța asupra deciziei de impunere ce a fost emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .

În condițiile în care Decizia de impunere nr. este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă, și nu Raportul de inspecție fiscală nr.  în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de Cabinet de Avocat împotriva Raportului de inspecție fiscală, aceasta urmează a fi respinsă ca inadmisibilă .

## **2.Referitor la suma de lei reprezentând venituri aferente anului fiscal 2008**

**În fapt**, pentru anul fiscal 2008 organul de control a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că, nu a înregistrat în evidența contabilă suma de lei reprezentând venituri încasate. Aceasta sumă este evidențiată în “Situația contractelor de asistență juridică încheiate între Cabinetele de avocat și întocmită de Cabinet de avocat . Urmare a inspecției fiscale efectuată la C.I.A. finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală , organul de control a constatat că acest contribuabil a înregistrat cheltuieli în favoarea contribuabilului Cabinet Avocatură , sume care ar fi trebuit să fie înregistrate de către aceasta la venituri.

Din constatări reiese că nu au fost înregistrate următoarele sume

-conf. contract suma de lei

-conf. contract suma de lei

-transfer drepturi litigioase către client suma de lei

În consecință petenta nu a respectat prevederile art. 48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată se susține că suma de lei reprezentând transfer drepturi litigioase, nu a fost încasată de către cabinet, ca urmare a desfășurării unei activități în cadrul cabinetului, fiind datorată pentru activitate anterioară înființării cabinetului de avocat și pe cale de consecință nu sunt întrunite cerințele prevăzute la art. 49 și deci nu poate fi adăugată la veniturile cabinetului.

**În drept**, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile art. 48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

“Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității

[...]”

În mod eronat, în cuprinsul contestației petenta precizează că suma de lei reprezintă transfer drepturi litigioase întrucât din “Situția contractelor de asistență juridică încheiate între Cabinetele de avocat și ” se reține că numai suma de lei reprezintă transfer drepturi litigioase către client, diferența în sumă de lei este aferentă contractelor de asistență juridică.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei “Suma de lei reprezentând transfer drepturi litigioase nu a fost încasată de către cabinet ca urmare a desfășurării unei activități în cadrul cabinetului, fiind datorată pentru activitate anterioară înființării cabinetului de avocat” din următoarele motive:

Potrivit art. 1403 Cod Civil “Lucrul se socotește litigios când există un proces sau o contestație asupra fondului dreptului”.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, nu rezultă existența dovezii unui proces sau contestații vizând dreptul de creanță asupra sumei de lei (de fapt lei).

Petenta încearcă să acopere această lipsă prin atașarea în susținerea contestației a unui contract de tranzacție încheiat în data de intervenit între și , prin care părțile convin asupra plății de către a sumei de lei reprezentând contravaloarea prestării a 135 ore de activitate juridică de către doamna -consilier juridic.

**Contractul de tranzacție** prezentat nu este însoțit prin semnătură de nici una dintre părți, pe cale de consecință **nu poate avea valoare probatorie**.

Mai mult, la pct II “Obiectul contractului” se precizează:

“(1) va remite factura de plată a sumei de în termen de 5 zile lucrătoare de la data încheierii acestui contract” .

Deoarece activitățile juridice au fost prestate de către persoana fizică anterior înființării Cabinetului de Avocat este evidentă imposibilitatea emiterii unei facturi de către persoana fizică .

În consecință, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației argumentele petentei “[...]nu sunt întrunite cerințele prevăzute de art. 49 și deci suma de lei nu poate fi adăugată la veniturile cabinetului” întrucât din documentele existente la dosarul cauzei :

1. nu există dovada intervenirii unui transfer de drepturi litigioase între Cabinet de Avocat și printr-un înscris constatator

2. nu rezultă existența creanței persoanei fizice

3. contractul de tranzacție atașat la contestație nu întrunește condițiile legale pentru a fi considerat mijloc de probă nefiind semnat de către părțile contractante.

În ceea ce privește suma de lei aferentă contractelor de asistență juridică nr. din și respectiv din se reține că petenta nu prezintă în susținerea cauzei

argumente sau documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organului de inspecție fiscală.

Întrucât suma de lei a fost înregistrată în evidența contabilă a Cabinetului de Avocat ca și cheltuială în favoarea Cabinetului de Avocat iar aceasta din urmă nu a înregistrat această sumă ca venit, nerespectând astfel prevederile art. 48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, rezultă că în mod legal și corect organul de inspecție fiscală a procedat la majorarea venitului brut aferent anului 2008 înregistrat în evidența contabilă cu această sumă și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

### **3.Referitor la suma de lei (aferentă anului fiscal 2008) și suma de lei (aferentă anului fiscal 2009) reprezentând încasări conform extras de cont bancar**

În fapt, organul de control a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr. faptul că pentru anul fiscal 2008 contribuabilul nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă de lei încasate conform extras de cont bancar.

Deasemenea în anul fiscal 2009 contribuabilul nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă de lei încasate conform extras de cont bancar.

În consecință nu au fost respectate prevederile art.48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată petenta susține că aceste sume reprezintă aport propriu pentru cabinet, acestea fiind exceptate de la calculul impozitului datorat, incidente fiind prevederile art.48 alin (3) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

“Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității [...]”.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv xerocopii ale extraselor de cont se rețin următoarele :

- suma de lei reprezintă încasare din data de de la reprezentând cv. onorariu
- suma de lei reprezintă încasare din data de de la reprezentand onorariu.

Întrucât aceste sume reprezintă venituri încasate din desfășurarea activității rezultă că în speță sunt aplicabile prevederile art. 48 alin(2) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și nu prevederile art. 48 alin (3) lit a din același act normativ care se referă la aporturi în numerar făcute la începerea unei activități sau în cursul desfășurării acesteia.

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organul de inspecție fiscală a procedat în mod legal la majorarea venitului brut al anului 2008 (înregistrat în evidența contabilă) cu suma de lei reprezentând încasări conform extras de cont bancar și respectiv la majorarea venitului brut al anului 2009 (înregistrat în evidența contabilă) cu suma de lei reprezentând încasări conform extras de cont, și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

### **4.Referitor la cheltuielile cu întreținerea ,energia electrică ,ș.a. pentru imobilul din în sumă de lei (pentru anul fiscal 2008) , lei (pentru anul fiscal 2009) și lei (pentru anul fiscal 2010)**

În fapt, organul de control a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de :

- lei reprezentând c/val întreținere apartament din c/val energie electrică aferentă consumului înregistrat pentru imobilul din, c/val servicii telefonie fixă prestate de Romtelecom,c/val telefonie mobilă aferente anului fiscal 2008

-lei reprezentând c/val întreținere apartament din ,c/val energie electrică aferentă consumului înregistrat pentru imobilul din aferente anului fiscal 2009

-lei reprezentând c/val întreținere apartament din aferente anului fiscal 2010

Aceste cheltuieli au fost înregistrate în evidența contabilă în baza unor documente emise pe numele sau și nu Cabinet Avocatură .

În opinia organului de control aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal întrucât nu au fost efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor,ele reprezentând c/val unor servicii utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale,încălcându-se astfel prevederile art. 48 alin (7) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată ,petenta susține că organul de control nu a avut în vedere contractul de comodat încheiat,încălcându-se voința părților ,menționând deasemenea că sumele au fost calculate corect în conformitate cu prevederile legale în materie,aceste cheltuieli fiind necesare și utile desfășurării activității generatoare de venituri.Deasemenea precizează că există un contract de comodat care dă afecțiune specială apartamentului situat în cu scopul de a servi ca loc de desfășurare a activității,invocând în acest sens prevederile pct. 43 din Norme.Sumele arătate se încadrează în exemplele date în Normele metodologice din 22 ianuarie 2004 de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,și sunt deductibile fiscal .

**În drept**,speței în cauză îi sunt aplicabile următoarele dispoziții legale:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

“Art.48-(1)Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri ,deductibile,pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă,cu excepția prevederilor art. 49 si 50.

[...](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”

**[...](7)Nu sunt cheltuieli deductibile :**

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

H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare

“Pct.37 Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri,astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili,cu respectarea prevederilor art.48 alin (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

**a)să fie efectuate în interesul direct al activității**

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

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

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate,rezultă că,în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente,sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:sunt efectuate în interesul direct al activității și nu în interes personal,sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și

sunt justificate cu documente, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului sau al familiei sale.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, Cabinetul de Avocat a s-a înființat și își desfășoară activitatea în baza Deciziei a Baroului, având sediul declarat în loc.

Cabinetul de Avocat nu a declarat la organul fiscal înființarea unui sediu secundar în localitatea.

Prin urmare nefiind declarat sediu principal sau secundar pentru desfășurarea activității Cabinetului de Avocat, imobilul situat în loc. nu poate avea "afecțiunea specială" arătată în contestație ci are destinația de locuință personală a doamnei avocat

S-a mai susținut de către contestatoare obligativitatea terților, inclusiv a D.G.F.P. Tulcea ca în temeiul dispozițiilor art. 969 și 976 Cod Civil să aibă în vedere și să respecte convențiile legal încheiate între părți, respectiv clauzele contractului de comodat.

Existența contractului de comodat având ca obiect folosința gratuită a imobilului situat în localitatea este incertă întrucât deși petenta solicită a se ține seama de clauzele acestuia, nu a fost prezentat organului de control cu ocazia efectuării inspecției fiscale, nefiind atașat nici la contestație în susținerea argumentelor prezentate pentru deducerea cheltuielilor de întreținere.

Obiectul contractului de comodat poate viza numai imobilul declarat ca sediu și menționat în Decizia a Baroului Tulcea, presupunându-se că la acest sediu se desfășoară activitatea generatoare de venituri.

În situația în care sediul cabinetului de avocatură coincide cu domiciliul contribuabilului se admit ca deductibile pentru cabinetul de avocatură doar partea de cheltuieli cu serviciile corespunzătoare spațiului folosit pentru activitatea independentă.

În cazul de față sediul cabinetului de avocatură este diferit de domiciliul contribuabilului ( ) astfel încât cheltuielile efectuate cu serviciile diversilor prestatori la domiciliul doamnei din sunt nedeductibile fiscal pentru cabinetul de avocatură conform art. 48 alin (7) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv aceste cheltuieli sunt considerate ca fiind efectuate pentru uzul personal.

Având în vedere cele menționate mai sus rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în mod legal și corect neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de (aferente anului fiscal 2008), în sumă de lei (aferente anului fiscal 2009), în sumă de lei (aferente anului fiscal 2010) și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

#### **5. Referitor la cheltuiala în sumă de lei reprezentând contravaloare obiecte de inventar**

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă pentru anul fiscal 2008 suma de lei reprezentând contravaloare obiecte de inventar achiziționate în baza unor documente emise pe numele și nu Cabinet Avocatură.

În opinia organului de control această cheltuială este nedeductibilă fiscal conform art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, petenta susține că această cheltuială este deductibilă integral în conformitate cu prevederile art.48 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în următoarele dispoziții legale:

**Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:**

“Art.48-(1)Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri ,deductibile,pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă,cu excepția prevederilor art. 49 si 50.

[...](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”

[...](7)**Nu sunt cheltuieli deductibile :**

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

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei “suma de lei reprezentând contravaloare obiecte de inventar este deductibilă integral în conformitate cu prevederile art.48 alin (4) lit a) din Codul fiscal “,întrucât:

-documentele înregistrate în evidența contabilă nu pot dobândi calitatea de documente justificative fiind emise pe numele și nu Cabinet Avocatură , astfel cum prevăd Normele generale privind documentele justificative și financiar contabile din O.M.F. 1040/2004 care la pct. 14 precizează:

“Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

-denumirea documentului

-numele și prenumele **contribuabilului** precum și adresa completă

[...]

-alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative”

Potrivit pct 15 din același act normativ:

“Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare”

Având în vedere cele consemnate mai sus precum și prevederile legale incidente în speță,rezultă că organul de inspecție fiscală a stabilit în mod corect neadmiterea la deducere a sumei de lei reprezentând contravaloare obiecte de inventar și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**6.Referitor la cheltuiala în sumă de lei reprezentând contravaloare mobilier**

**În fapt**,organul de inspecție fiscală a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă pentru anul fiscal 2008 suma de lei reprezentând contravaloare mobilier achiziționat în baza facturii.

În opinia organului de control ,această cheltuială este nedeductibilă fiscal conform prevederilor art.48 alin (4) lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 1 alin (1) din H.G. 105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe.

Prin contestația formulată petenta susține că “există documente contabile care atestă faptul că bunul a fost achiziționat de către cabinet,plata s-a făcut din contul cabinetului și au fost respectate prevederile art.48 alin (4) lit c) din Codul fiscal”.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în următoarele dispoziții legale: Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

“Art.48.

[...](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 [...]

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz [...]

[...](7) Nu sunt cheltuieli deductibile :

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

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei:

"[...] au fost respectate dispozițiile art.48 alin (4) lit c) din Codul fiscal" întrucât:

- din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă faptul că petenta a procedat la calculul amortizării pentru mijlocul fix mobilier, în conformitate cu prevederile art. 24 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ci în mod eronat a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile reprezentând contravaloarea acestui bun, considerând-o deductibilă fiscal.

În susținerea celor afirmate, petenta nu depune documente de natura mijloacelor de probă din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organului de inspecție fiscală.

În Decizia nr. emisă de Baroul Tulcea se precizează la articolul 3 următoarele "Doamna avocat își va desfășura activitatea profesională în cadrul Cabinetului de Avocat cu sediul în Tulcea, str..

Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. se reține că în timpul efectuării inspecției fiscale organul de control s-a deplasat la sediul declarat la organul fiscal al petentei situat în localitatea

Urmare acestei deplasări, organul de control a constatat că adresa declarată este incorectă întrucât în localitatea Tulcea pe nu există blocul cu scara adresa corectă fiind str. unde locuiește familia.

Domnul, proprietar al imobilului situat în loc. declară organului fiscal faptul că nu are cunoștință despre existența Cabinetului de avocat în incinta imobilului său și că nu este semnatar al vreunui contract de comodat intervenit între el și acest cabinet de avocatură.

Organul de soluționare a contestației reține că la dosarul fiscal al contribuabilului Cabinet de Avocat se află deus un contract de comodat încheiat la data de intervenit între domnul (în calitate de comodant) și (în calitate de comodat) având ca obiect folosința gratuită a unei camere din imobilul proprietate al comodantului în vederea utilizării ca sediu social pentru cabinetul individual de avocat.

În contestația formulată petenta arată că mobilierul a fost achiziționat de către și pentru cabinet, plata făcându-se din contul cabinetului.

În atare condiții, se prezumă că acest bun ar fi trebuit să se găsească la sediul declarat-locul de desfășurare a activității petentei.

În condițiile în care, urmare a cercetărilor efectuate de către organul de inspecție fiscală a rezultat că la sediul declarat situat în localitatea Tulcea, strada petenta nu și-a desfășurat activitatea și având în vedere că nu a declarat la organul fiscal înființarea vreunui sediu secundar, reiese ca mobilierul deși achiziționat în numele și pentru cabinetul de avocatură nu a fost utilizat cu această destinație, ci exclusiv în scop personal.

H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

"Pct.37 Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art.48 alin (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității [...]"

Având în vedere cele menționate precum și prevederile legale citate mai sus rezultă că în mod legal și corect organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere cheltuielile în sumă de lei reprezentând contravaloare mobilier și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**7.Referitor la cheltuielile în sumă de lei (afertă anulul fiscal 2008),în sumă de lei ( afertă anulul fiscal 2009),în sumă de lei (afertă anulul fiscal 2010) reprezentând contravaloare folosință calculator laptop și imprimantă multifuncțională**

În fapt,organul de control a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă următoarele cheltuieli: în sumă de lei (în anul 2008),în sumă de lei (în anul 2009),în sumă de lei (în anul 2010) reprezentând contravaloare folosință calculator laptop și imprimantă,în baza contractului nr. încheiat între și -Cabinet de avocat.Din analiza Contractului încheiat în data de prezentat de contribuabil în timpul controlului,rezultă că acest contract nu îmbracă forma unui contract de comodat,întrucât nu este gratuit,respectiv darea spre folosință a calculatorului și imprimantei este condiționată de achitarea de către comodatar a sumei de lei/lună.

În opinia organului de control ,aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 48 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată,petenta susține că cele două bunuri care au făcut obiectul contractului de comodat nr. sunt necesare și utile activității generatoare de venituri ,iar cheltuielile se încadrează în dispozițiile art. 48 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 și sunt deductibile integral.Deasemenea invocând prevederile art. 1560 Cod Civil ,petenta menționează că suma stabilită prin contract reprezintă contravaloarea programelor juridice care se "consumă" fiind valabile doar pentru un an ,precum și diversele consumabile (toner pentru imprimantă,hârtie,etc).

**În drept, cauza își găsește soluționarea în următoarele dispoziții legale: Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare**

"Art.48.

[...](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"

Din analiza contractului nr existent la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Domnul în calitate de comodat a cedat Cabinetului de Avocat în calitate de comodatar dreptul de folosință asupra următoarelor bunuri mobile:

1.calculator laptop cu toate programele și licențele funcționale,inclusiv program legislativ

2.imprimanta multifuncțională

pentru a se folosi de către comodatar în interesul cabinetului de avocat .

La art. din contractul de comodat se stipulează:

"a) Drepturile comodanților

[...]să primească contravaloarea de 150 lei/lună pentru bunurile folosite".

Comodatul este un contract esențialmente gratuit (art. 1561 C.civ).Dacă s-ar stipula o contravaloare pentru folosința lucrului împrumutat,contractul s-ar transforma într-un contract de locațiune de lucruri.Gratuitatea contractului nu se opune însă

stipulării în contract a unei sume de bani, care să reprezinte echivalentul uzurii suferite de lucru din cauza folosinței. Suportarea contravalorii uzurii de către comodatari (în cazul lucrurilor susceptibile de uzură prin folosință) nu transformă comodatul într-un contract cu titlu oneros, ci reprezintă o concretizare a obligației de restituire a lucrului în starea în care a fost predat. O asemenea stipulație este admisă implicit prin art. 1567 C.civ. care permite prețuirea lucrului în funcție de valoarea din momentul contractării.

Comodatarii suportă cheltuielile necesare folosinței lucrului, neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli (art. 1569 C. civ.) care sunt un accesoriu al folosinței (dacă nu s-a stipulat contrariul), iar nu echivalentul ei, pentru a transforma comodatul în locațiune.

**În speță, din conținutul contractului de comodat reiese faptul că suma de lei/lună nu reprezintă echivalentul uzurii suferite de bunuri din cauza folosinței ci prețul utilizării acestor bunuri ce poate fi asimilat cu o chirie.**

Față de argumentele petentei "suma stabilită prin contract reprezintă contravaloarea programelor juridice, care se "consumă" fiind valabile doar pentru un an, precum și diversele consumabile (toner pentru imprimantă, hârtie) menționăm următoarele:

- cheltuielile reprezentând contravaloarea programelor juridice, precum și a diverselor consumabile cad în sarcina exclusivă a comodatarii, constituind un accesoriu al folosinței, achitarea acestora se face către furnizorii de bunuri și servicii și nicidecum comodatului.

- petenta nu prezintă documente justificative (chitanțe, facturi fiscale) emise pe numele ei pentru procurarea consumabilelor

- conform art. 2 din contractul 2/2008, programele juridice fac obiectul contractului de comodat, ori conform art. 1561 Cod Civil acesta este esențialmente gratuit

Conform pct. 38 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare :

"Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

[...]

- cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii"

În conformitate cu prevederile legale citate mai sus se reține că numai cheltuielile cu întreținerea și funcționarea bunurilor în cauză pot fi înregistrate în evidența contabilă a petentei (în baza unor documente justificative) și considerate deductibile fiscal.

Față de cele menționate mai sus reiese că în mod legal și corect organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere cheltuielile reprezentând contravaloarea folosință calculator și imprimantă, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

#### **8. Referitor la cheltuiala în sumă de lei reprezentând contribuție barou**

**În fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă pentru anul 2009, cheltuieli în sumă de lei reprezentând contribuție barou, fără a prezenta document de plată-chitanță, O.P.

În opinia organului de control această cheltuială este nedeductibilă fiscal conform art. 48 alin (4) lit a ) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată petenta susține că această sumă a fost achitată, în caz contrar nu ar fi putut desfășura activitate generatoare de venituri.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în următoarele dispoziții legale:

Art. 48 alin (4) lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“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”

Pct. 13 din O.M.F.P. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal:

“Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ”

Motivația petentei “suma a fost achitată de către noi, în caz contrar fiind evident faptul că nu am fi putut desfășura activitatea generatoare de venituri “nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât nu au fost respectate prevederile legale citate mai sus, cheltuiala în sumă de lei fiind înregistrată în evidența contabilă fără a avea la bază document justificativ.

Întrucât în susținerea cauzei, petenta nu a atașat la contestație documentul justificativ în baza căruia a înregistrat în evidența contabilă cheltuiala în sumă de lei rezultă că în mod legal și corect organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere această cheltuială și urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

#### **9. Referitor la cheltuiala în sumă de lei reprezentând restituire aport**

**În fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă pentru anul 2009 suma de lei reprezentând retragere numerar-restituire împrumut în baza unei Dispoziții de plată din data de 27.07.2009

În opinia organului de control această cheltuială este nedeductibilă fiscal în conformitate cu prevederile art. 48 alin (7) lit b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare..

Prin contestația formulată petenta susține că această sumă a fost împrumutată către cabinet la începerea activității pentru asigurarea plății obligațiilor financiare și evident fiind legală restituirea acestor sume .

**În drept**, speța în cauză își găsește soluționarea în următoarele prevederi legale:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

Art. 48

“(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50

[...]

(3) Nu sunt considerate venituri brute:

a) aporturile în numerar sau echivalentul în lei al aporturilor în natură făcute la începerea unei activități sau în cursul desfășurării acesteia

[...]

Deductibilitatea cheltuielilor aferente veniturilor neimpozabile este reglementată de alin (7) lit b) al aceluiași articol

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

“[...] b) cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate”

[...]"

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei potrivit căreia "această sumă a fost împrumutată către cabinet la începerea activității pentru asigurarea plății obligațiilor financiare și evident fiind legală restituirea acestor sume, respectiv efectuarea de cheltuieli deductibile" întrucât:

-potrivit prevederilor legale citate mai sus, aportul în numerar făcut la începerea unei activități sau în cursul desfășurării acesteia nu este considerat venit brut iar pe cale de consecință nici cheltuielile aferente reprezentând restituire aport nu este deductibilă fiscal, așa cum dispune imperativ art. 48 alin (7) lit b din Codul fiscal .

Față de cele menționate mai sus rezultă ca în mod legal organul de control nu a admis la deducere cheltuielile în sumă de lei reprezentând restituire aport și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

#### **10. Referitor la suma de lei reprezentând venit încasat cu chitanța**

**În fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că în anul 2009 petenta nu a înregistrat în evidența contabilă venitul încasat cu chitanța în sumă de lei.

În opinia organului de control petenta nu a respectat prevederile art. 48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată se susține că această sumă nu a fost încasată, originalul chitanței fiind atașat și capsat la chitanțier..

**În drept**, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile art. 48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

"Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității

[...]"

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei "[...]chitanța nu a fost încasată ,originalul fiind atașat și capsat la chitanțier fapt față de care este evident că suma nu a fost încasată de la client și nu a fost înmănată către client" întrucât:

-din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv xerocopia chitanței în care este înscrisă suma de lei, reprezentând onorariu încasat de la , organul de soluționare a contestației reține că această chitanță nu a fost anulată.

- în condițiile în care suma de lei nu a fost încasată de la client ,petenta avea obligația să procedeze la anularea chitanței ,obligativitatea anulării rezultând din prevederile pct. 19 din O.M.F.P.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal potrivit căruia:

"În cazul documentelor justificative la care nu se admit corecturi, cum sunt cele pe baza cărora se primește ,se eliberează sau se justifică numerarul ,ori al altor documente pentru care normele de utilizare prevăd asemenea restricții, documentul greșit se anulează și rămâne în carnetul respectiv [...]"

Întrucât petenta nu a procedat la anularea chitanței, în mod corect organul de control a considerat că suma înscrisă în această chitanță a fost încasată motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

#### **11. Referitor la suma de lei reprezentând diferență venit brut aferent anului fiscal 2009**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală pentru anul fiscal 2009 s-au stabilit următoarele :

Venit brut din profesii libere conform evidență contabilă contribuabil            lei  
Venit brut din profesii libere conform declarație contribuabil                    lei  
Venit brut din profesii libere conform inspecției fiscale                            lei

Organul de inspecție fiscală a constatat diferențe de venit brut între evidența contabilă și documentele justificative prezentate la control în sumă de    lei .

Prin contestația formulată, petenta susține că “[...]s-a făcut o gravă eroare în ceea ce privește calculul venitului brut aferent anului 2009.Cu toate că în conformitate cu evidența contabilă au fost înregistrate venituri de lei, în conformitate cu constatările eronate ale raportului au fost înregistrate venituri în plus în sumă de lei ,suma constatată prin raportul fiscal este în cuantum de lei,când printr-o simplă adunare suma ar fi trebuit să fie lei apărând un plus de lei care nu este justificată”.

**În drept**,cauza își găsește soluționarea în prevederile art.48 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

“Venitul brut cuprinde:

a)sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității [...]”.

Conform art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 republicată ,privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

“Contribuabilul **are obligația** de a completa declarațiile fiscale înscriind corect,complet și cu bună credință informațiile prevăzute de formular ,**corespunzătoare situației sale fiscale**”.

**În speță**,organul de soluționare a contestației reține că în Declarația privind veniturile realizate aferentă anului fiscal 2009 înregistrată la organul fiscal sub nr. petenta a înscris la rubrica “Venit brut” **suma de** lei care potrivit prevederilor legale citate mai sus **corespunde situației sale fiscale**.

Pentru suma de lei (reprezentând diferență între veniturile declarate-lei și veniturile înregistrate în evidența contabilă-lei) petenta a prezentat documente justificative doar pentru suma de lei-care dealtfel a fost inclusă de către organul de control în venitul brut aferent anului 2009.Pentru suma de lei petenta nu a prezentat organului de control documente justificative deși a declarat această sumă ca fiind încasată.

Având în vedere cele menționate mai sus rezultă că în mod corect , organul de inspecție fiscală a luat în calcul la stabilirea venitului net anual aferent anului fiscal 2009,venitul brut declarat de contribuabil, motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**12.Referitor la obligațiile fiscale accesorii (majorări de întârziere,dobânzi, penalități de întârziere) în sumă totală de lei (pentru anul fiscal 2008) și în sumă totală de lei (pentru anul fiscal 2009) aferente diferentelor de impozit pe venit net anual stabilite suplimentar de inspecția fiscală**

**In fapt** , pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit anual impozabil stabilit suplimentar pentru anul 2008 în sumă de lei organul de inspecție fiscală a procedat la calcularea majorărilor de întârziere în sumă de lei pentru perioada conform art. 120 din O.G. 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare,dobânzilor în sumă de lei pentru perioada conform O.U.G. 39/2010,O.U.G. 88/2010 și penalităților de întârziere în sumă de lei conf art. 120^1 din O.G. 92/2003 rep.privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare .

Deasemenea, pentru neachitarea în termen a diferenței de impozit pe venit anual impozabil stabilit suplimentar pentru anul 2009 în sumă de lei organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi în sumă de lei pentru perioada conform prevederilor O.U.G.

39/2010, O.U.G. 88/2010 și penalități de întârziere în sumă de lei conform art. 120<sup>^1</sup> din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată petenta consideră că majorările ,dobânzile de întârziere calculate și penalitățile nu sunt legale întrucât prin dispozițiile art. 120 Cod procedură fiscală se prevede că acestea se datorează în cazul în care există diferențe suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere iar potrivit art. 84 se arată că termenul de corectare se aplică în cazul în care contribuabilul a greșit și din proprie inițiativă procedează la rectificare nu și pentru cazul în care diferențele apar ca urmare a efectuării unui control al organului fiscal și acesta emite o decizie de impunere, în ultimul caz fiind aplicabile dispozițiile generale în materie, respectiv exigibilitatea sumelor dispuse prin o nouă decizie fiind de la data stabilită prin actul de impunere. În concluzie petenta solicită anularea obligațiilor fiscale accesorii în cuantum de lei (pentru anul fiscal 2008) și lei (pentru anul 2009) întrucât au fost calculate în mod greșit.

**În drept,** cauza își găsește soluționarea în următoarele dispoziții legale:

O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală ,cu modificările și completările ulterioare :

Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“Art. 120 Dobânzi

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau **modificarea unei decizii de impunere** dobânzile **se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.**”

Art. 120<sup>^1</sup> Penalități de întârziere

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

[...]c) după împlinirea termenului prevăzut la lit b) nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor”

În ceea ce privește scadența impozitului pe venit ,conform art. 80 alin (1) și art. 84 alin (6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 80-(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art.41 lit. a),c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate ”

“Art. 84-(6) Diferențele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere ,perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creanțelor bugetare”

Rezultă că venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă de venit, iar pentru obligațiile suplimentare de impozit stabilite în urma inspecției fiscale se calculează majorări de întârziere și/sau dobânzi începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii obligației ,scadența fiind stabilită în funcție de data comunicării deciziei de impunere inițiale emisă pe baza datelor din declarația anuală de venit depusă de contribuabil, respectiv 60 de zile de la data comunicării deciziei.

**În speță** , organul de control a stabilit diferențe suplimentare la impozitul pe venit aferent anului 2008 și 2009 ,pentru care în conformitate cu prevederile art. 120 alin (2) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, petenta datorează majorări de întârziere și/sau dobânzi începând cu ziua următoare scadenței creanței fiscale și până la data stingerii acesteia inclusiv.Deasemenea pentru diferențele de impozit pe venit stabilite suplimentar petenta datorează penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art 120<sup>1</sup> din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei:

“conform dispozițiilor art. 120/1,alin (2) lit b din C.procedură fiscală acestea sunt debite dacă contribuabilul plătește cu întârziere debitele datorate,ori noi nu aveam debite care să fie tardiv achitate,acestea fiind stabilite doar prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere întrucât:

În conformitate cu prevederile O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare ,Titlul VII “Inspekția fiscală” art 94 alin (1):

“Inspekția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale ,corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili,respectării prevederilor legislației fiscale și contabile ,verificarea sau stabilirea ,după caz,a bazelor de impunere,**stabilirea diferentelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora**”

Cum în speță,**bugetul statului a fost prejudiciat** de un impozit pe venit urmare a diminuării bazei de impozitare ,constatăm că organul de control a procedat corect stabilind pentru perioada de la care creanța fiscală era scadentă și până la data încheierii raportului de inspekție fiscală,accesorii reprezentând majorări de întârziere și/sau dobânzi.Deasemenea organul de control a procedat în mod corect și legal la stabilirea penalităților de întârziere.

Întrucât obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de lei aferentă diferenței de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru anul 2008 și obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de lei aferentă diferenței de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru anul 2009 ,reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul ,iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul al acestora ,în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată având în vedere principiul de drept accesorium sequitur principale,urmează a se respinge ca neîntemeiata contestația cu privire la aceste sume.

Pentru perioada 2008-2009,în contestația formulată petenta nu aduce argumente în ceea ce privesc următoarele sume:

-neacceptarea la deducere a sumei de lei reprezentând c/val diverse materiale consumabile

-venitul încasat cu chit de la reprezentând onorariu în sumă de lei

-venitul încasat conform extras de cont reprezentând c/val fact. de la Tomrad Communications în sumă de lei

-venitul încasat cu chit de la reprezentând onorariu în sumă de lei.

Conform art. 206 alin (1) lit c) și d) din O.G. 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală :

“(1)Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c)motivele de fapt și de drept

d)dovezile pe care se întemeiază”

Deasemenea,art. 213 alin (1) din același act normativ precizează:



“În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților ,de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei”

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011 :

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”

Conform prevederilor pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Contestația poate fi respinsă ca:

[...]b)nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”

În consecință, având în vedere prevederile legale citate mai sus urmează a se respinge ca **nemotivată** contestația cu privire la impozitul pe venit în sumă de lei aferent :venitului încasat cu chit în sumă de lei, venitului încasat conform extras de cont/2009 în sumă de lei, venitului încasat cu chit. în sumă de lei, cheltuielilor neadmise la deducere reprezentând contravaloare materiale consumabile în sumă de lei.

**Cu privire la solicitarea petentei privind suspendarea executării deciziei atacate nr.**

În cuprinsul contestației **în mod eronat** petenta solicită “suspendarea executării deciziei atacate în temeiul dispozițiilor art. 214 alin (2) Cod procedură fiscală până la data soluționării definitive a contestației formulate[...]”

Facem precizarea că art. 214 alin (2) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală se referă la “Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă” și nicidecum la suspendarea executării actului administrativ fiscal solicitată de petentă care este reglementată de art. 215 din același act normativ.

Potrivit art. 215 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal ,în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004 cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea ,dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate ,iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei”

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedura fiscală, republicată ,cu modificările și completările ulterioare se

## **DECIDE:**

**Art.1** Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de Cabinet de Avocat X împotriva Raportului de inspecție fiscală

**Art. 2** Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulată de Cabinet de Avocat X pentru suma de lei ,aceasta nefiind stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul

pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisă de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALA

**Art.3** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Cabinet de Avocat X privind suma totală de **lei** reprezentând :impozit pe venit în sumă de **lei** , obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de **lei** , stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisa de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALA.

**Art.4** Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de Cabinet de Avocat X privind suma de **lei** reprezentând impozit pe venit, stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisa de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALA.

**Art.5** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV