

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 21 din 20.03.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa din 02.03.2009 asupra contestatiei depuse de CABINET DE AVOCAT X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului in 02.03.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 19.12.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 19.12.2008 si are ca obiect suma reprezentand:

- impozit pe venit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, CABINET DE AVOCAT X, reprezentat prin avocat A, solicita admiterea acesteia motivand urmatoarele:

Cheltuielile au fost efectuate in baza art. 2 din contractul de comodat incheiat in data de 01.01.2004 si sunt deductibile conform prevederilor pct. 93 alin. (1) si pct. 94 alin. (1) ale Capitolului II, sectiunea VII din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

O parte din cheltuielile cuprinse in anexele actului de control sunt materiale consumabile, acestea avand durata normata mica, fiind supuse unei uzuri accentuate si necesitand inlocuiri frecvente.

Pe de alta parte, jaluzelele intra in categoria obiectelor de inventar, fiind trecute in Registrul de inventar.

Organele de inspectie fiscala au considerat in mod eronat coltarele pentru imbinarea plintei incrise in factura fiscala din 16.12.2004 ca "mobilier", iar cu facturile fiscale din 02.07.2007 si 19.11.2007 nu au fost achizitionate "materiale de constructii" ci materiale consumabile in vederea zugravirii spatiului, in urma unei inundatii provenite de la etajele superioare.

In perioada septembrie 2004 - decembrie 2005, pentru desfasurarea activitatii cabinetului de avocat in bune conditii, dupa incheierea contractului de comodat a fost necesara efectuarea unor operatiuni de reconditionare si igienizare a spatiului in asa fel incat acesta sa corespunda din punct de vedere sanitar conditiilor prevazute de lege.

Cheltuielile efectuate in anul 2007 au fost necesare pentru aducerea spatiului la parametrii anteriori, ca urmare a inundarii spatiului, aspect constatat prin procesul verbal din dosarul de dauna din 15.08.2006 inasa nu a primit despagubiri din partea societatii de asigurari, urmand ca la data primirii acestora sa le inregistreze ca venituri.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.12.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2003 - 31.12.2007.

Referitor la impozitul pe venit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pentru anul 2003 nu au fost constatate deficiente care sa conduca la modificarea bazei de impunere.

In anul 2004, din declaratia inregistrata la Administratia Finantelor Publice a municipiului in 13.05.2005, rezulta ca, CABINET DE AVOCAT X a realizat un venit net in suma de ... lei.

Din verificarile efectuate rezulta ca in perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila (registru-jurnal de incasari si plati), cheltuieli in suma de ... lei, in baza unor bonuri si facturi fiscale, reprezentand investitii aferente spatiului in care isi desfasoara activitatea, spatiu utilizat in baza unui contract de comodat incheiat in data de 01.01.2004 pe perioada nedeterminata.

In baza art. 24 alin. (3) lit. a) si art. 49 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea sunt considerate mijloace fixe amortizabile iar cheltuielile de achizitionare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar nu sunt deductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal aceste cheltuieli.

Astfel, pentru anul 2004, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de venit impozabil in suma de ... lei pentru care au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Pentru anul 2005, conform declaratiei depuse la Administratia Finantelor Publice a municipiului in 15.05.2006, CABINET DE AVOCAT X a realizat un venit net in suma de ... lei, pentru care s-a stabilit un impozit pe venit in suma de ... lei.

In urma verificarilor s-a constatat ca in luna decembrie 2005 contribuabilul a incasat cu chitanta din 10.12.2005 suma de ... lei de la SC I SRL iar cu chitanta din 22.12.2005 suma de ... lei de la S, reprezentand onorariu avocat, sume care nu au fost inregistrate in evidenta contabila (registru-jurnal de incasari si plati) si nu au fost declarate in vederea impozitarii.

Conform art. 49 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, suma de ... lei reprezinta venit brut aferent anului 2005.

In perioada 01.08.2005 - 31.12.2005, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de ... lei, in baza bonurilor si facturilor fiscale reprezentand investitii aferente spatiului in care isi desfasoara activitatea in baza contractului de comodat incheiat in data de 01.01.2004.

Conform art. 24 alin. (3) lit. a) si art. 49 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003, aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

Astfel, pentru anul 2005, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de venit net in suma de ... lei, pentru care conform art. 43 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

In anul 2006, conform declaratiei inregistrate la Administratia Finantelor Publice a municipiului in 15.05.2007, CABINET DE AVOCAT X a realizat un venit net in suma de ... lei pentru care s-a stabilit un impozit pe venit in suma de ... lei.

In luna decembrie 2006, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila venituri in suma totala de lei, in baza chitantelor fiscale din 20.12.2006 in suma de... lei si din 20.12.2006 in suma de... lei, reprezentand onorarii avocat, venituri care nu au fost declarate in vederea impozitarii.

Din declaratia speciala privind veniturile realizate in anul 2006 rezulta ca a fost declarat un venit brut in suma de ... lei iar din evidenta contabila rezulta un venit brut in suma de lei.

In conformitate cu prevederile art. 48 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, suma de lei reprezinta venit brut aferent anului 2006.

Astfel, pentru anul 2006 organele de inspectie fiscala au calculat conform art. 43 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

In anul 2007, conform declaratiei inregistrate la Administratia Finantelor Publice a municipiului in 15.05.2008, contribuabilul a

realizat un venit net in suma de ... lei, pentru care s-a stabilit un impozit pe venit in suma de ... lei.

In perioada 01.06.2007 - 31.12.2007, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de ... lei, in baza chitantelor, a bonurilor si a facturilor fiscale, reprezentand investitii aferente spatiului in care isi desfasoara activitatea in baza contractului de comodat incheiat in data de 01.01.2004.

Conform art. 24 alin. (3) lit. a) si art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003, aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

In luna iulie 2007, contribuabilul a inregistrat in registrul-jurnal de incasari si plati, la pozitia ..., in baza facturii fiscale din 13.07.2007 emisa de SC E SRL, cheltuieli in suma de ... lei, reprezentand contravaloarea serviciilor turistice.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea reprezinta cheltuieli sociale (prestatii pentru tratament si odihna), deductibile limitat, conform art. 48 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003, doar pentru suma de ... lei, rezultata prin aplicarea cotei de 2% la venitul net realizat in anul 2007 in suma de ... lei, prin urmare suma de ... lei este nedeductibila fiscal.

Pentru diferenta de venit net in suma de ... lei aferenta anului 2007, conform art. 43 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina CABINET DE AVOCAT X obligatii fiscale suplimentare in suma de ... lei, reprezentand impozit pe venit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si au emis decizia de impunere din 19.12.2008 pentru aceste sume.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte daca, CABINET DE AVOCAT X datoreaza

impozitul pe venit suplimentar in suma de ... lei, stabilit prin decizia de impunere din 19.12.2008.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 19.12.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca, CABINET DE AVOCAT X a incasat cu chitanta din 10.12.2005 suma de ... lei de la SC I SRL iar cu chitanta din 22.12.2005 suma de ... lei de la S, reprezentand onorariu avocat, sume care nu au fost inregistrate in evidenta contabila (registru-jurnal de incasari si plati) si nu au fost declarate in vederea impozitarii.

In luna decembrie 2006, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila venituri in suma totala de ... lei, in baza chitantelor fiscale din 20.12.2006 in suma de ... lei, reprezentand onorarii avocat, venituri care nu au fost declarate in vederea impozitarii.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, CABINET DE AVOCAT X a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de ... lei in anul 2004, in suma de ... lei in anul 2005 si in suma de ... lei in anul 2007, reprezentand investitii aferente spatiului in care isi desfasoara activitatea in baza unui contract de comodat incheiat in data de 01.01.2004.

Tinand cont de faptul ca investitiile efectuate la mijloacele fixe sunt considerate mijloace fixe amortizabile iar cheltuielile de achizitionare a bunurilor si drepturilor amortizabile din Registrul-inventar nu sunt deductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal.

Contestatoarea a mai inregistrat in evidenta contabila cheltuieli in suma de ... lei, reprezentand contravaloarea serviciilor turistice, in baza facturii fiscale din 13.07.2007 emisa de SC E SRL.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea reprezinta cheltuieli sociale (prestatii pentru tratament si odihna), deductibile limitat, conform art. 48 alin. (5) lit. d) din Legea nr. 571/2003, doar pentru suma de ... lei, rezultata prin aplicarea cotei de 2% la venitul net realizat in anul 2007 in suma de ... lei si prin urmare suma de ... lei este nedeductibila fiscal.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina CABINET DE AVOCAT X un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Prin contestatia formulata, CABINET DE AVOCAT X, reprezentat de avocat A, nu contesta constatarile organelor de inspectie fiscala cu privire la veniturile obtinute in anii 2005 in suma de ... lei si in suma de lei in 2006, dar nedecarate in vederea impozitarii si nici cele cu privire la suma de.... lei, reprezentand contravaloarea serviciilor turistice, stabilita ca fiind nedeductibila fiscal.

Cu privire la cheltuielile aferente anilor 2004 si 2005, contestatoarea afirma ca acestea au fost efectuate pentru desfasurarea activitatii in bune conditii, dupa incheierea contractului de comodat, iar cheltuielile efectuate in anul 2007 au fost necesare pentru aducerea spatiului la parametrii normali, ca urmare a inundarii spatiului.

In drept, art. 49 alin. (1), (2), (4) si (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, devenit art. 48 in urma modificarilor si completarilor acestui act normativ, precizeaza:

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

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele incasate si echivalentul in lei al veniturilor in natura din desfasurarea activitatii;

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

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

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

i) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”

Art. 24 alin. (1) si (3) din Legea nr. 571/2003 prevede:

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

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

a) investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune sau altele asemenea;”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele precizate in continutul deciziei se retine ca investitiile efectuate de catre CABINET DE AVOCAT X la imobilul care a facut obiectul contractului de comodat incheiat in data de 01.01.2004 nu sunt deductibile fiscal, cheltuielile urmand sa fie recuperate din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii.

Astfel, CABINET DE AVOCAT X datoreaza impozitul pe venit stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, in suma de ... lei.

Sustinerea contestatoarei ca aceste cheltuieli efectuate in anii 2004 si 2005 sunt deductibile intrucat reprezinta lucrari de reconditionare si igienizare a imobilului, in vederea desfasurarii activitatii, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece anterior incheierii contractului de comodat, in data de 19.08.2003 a fost incheiat un contract de inchiriere intre CABINET DE AVOCAT X si S avand ca obiect inchirierea aceluiasi imobil.

In baza contractului de inchiriere, CABINET DE AVOCAT X a inregistrat in cursul anului 2003 cheltuieli in suma totala de ... lei, reprezentand contravaloare tamplarie PVC, obiecte sanitare, gresie, faianta, parchet, vopsea lavabila etc. Toate aceste cheltuieli au fost considerate de catre organele de inspectie fiscala deductibile fiscal, acestea neconstatand deficiente care sa conduca la modificarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe venit aferent anului 2003.

Avand in vedere ca imobilul in cauza este o garsoniera, asa cum rezulta din contractele de inchiriere, respectiv de comodat, anexate in copie la dosarul cauzei, iar cheltuielile in suma de ... lei, pentru anul 2004 si in suma de lei pentru anul 2005, inregistrate in evidenta contabila reprezinta achizitia acelorasi materiale ca si in anul 2003, respectiv gresie, faianta, tamplarie PVC, vopsea se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, intrucat in aceasta situatie nu mai este vorba de lucrari de reparatii ci de investitii.

Nici sustinerea contestatoarei potrivit careia cheltuielile in suma de ... lei inregistrate in cursul anului 2007 sunt deductibile fiscal deoarece au fost efectuate pentru aducerea spatiului la parametrii anteriori, ca urmare a inundarii acestuia, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece, chiar daca s-ar lua in considerare procesul verbal de constatare a pagubelor produse la cladiri si alte constructii incheiat in data de 15.08.2008 de catre A SA, anexat in copie la dosarul contestatiei, dar pe care nu exista amprenta stampilei societatii de asigurari, inundarea imobilului a avut loc in data de 14.08.2006 si nu in anul 2007 iar organele de inspectie fiscala au considerat deductibile fiscal cheltuielile in suma totala de ... lei inregistrate de contestatoare in cursul anului 2006, printre care si cele cauzate de evenimentul respectiv.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe venit in suma de ... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la majorarile de intaziere in suma de ... lei, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte daca pentru impozitul pe venit neachitat la termen, CABINET DE AVOCAT X datoreaza majorarile de intarziere calculate pentru perioada 29.11.2005 - 19.12.2008.

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, CABINET DE AVOCAT X datoreaza impozitul pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Prin decizia de impunere din 19.12.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina CABINET DE AVOCAT X majorari de intarziere in suma de ... lei, pentru neachitarea la termenul de scadenta a impozitului pe venit in suma de ... lei.

In drept, art. 115 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 31.12.2005, precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.”

Art. 116 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Art. 115 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, in vigoare incepand cu data de 01.01.2006, devenit in urma republicarii actului normativ art. 119 alin. (1), precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.”

Art. 116 alin. (1) si (5) din acelasi act normativ, devenit in urma republicarii art. 120 alin. (1) si (7), prevede:

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca pentru impozitul pe venit neachitat la termen in suma de ... lei, CABINET DE AVOCAT X datoreaza majorarile de intarziere in suma de ... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de CABINET DE AVOCAT X.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.