

**D E C I Z I A NR 103/7.07.2009**  
**privind solutionarea contestatiei formulate de**  
**Cabinet de avocatura XXXXXXXX**  
**Agnita , Judetul Sibiu**

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu , a fost investita in baza art.209 din O.G. nr. 92/2003 ( R ) asupra contestatiei formulate de Cabinet de avocatura XXXXXXXX , Agnita Judetul Sibiu , impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit suplimentar de plata stabilit de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. XXX/06.05.2009 si a Raportului de inspectie fiscala Sibiu nr. XXXX/06.05.2009 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu –Inspectie Fiscala Persoane Fizice .

Decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar de plata stabilit de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.XXXX/06.05.2009 a fost comunicata contribuabilului in data de **11.05.2009.**

Contestatia au fost expediate prin posta in data de 04.06.2009 in termenul legal impus de art. 207 din OG 92/2003 R , fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu –Inspectie Fiscala Persoane Fizice cu nr. XXXX/10.06.2009 , iar la DGFP a Judetului Sibiu cu nr. XXXX/09.06.2009 .

**Obiectul contestatiei il reprezinta:**

**1. Obligatii fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit suplimentar nr XXXX/06.05. 2009 in suma totala de XXXXX lei reprezentand :**

- **XXXXX lei impozit pe venit stabilit suplimentar ;**
- **XXXX lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit ;**

**I . Contribuabilul isi intemeiaza contestatia pe dispozitiile art.205-207 din OG nr.92/2003 si solicita admiterea in totalitate a contestatiei si pe cale de consecinta desfiintarea in intregime a actelor fiscale atacate pentru urmatoarele motive:**

**1. Cu privire la Impozitul pe venit :**

- in perioada 01.01.2005- 31.12.2007 , a inregistrat cheltuieli cu cotizatiile obligatorii la asociatii profesionale , respectiv UNBR in suma totala de XXXX lei .

In mod gresit organul de inspectie fiscala a incadrat aceste cheltuieli cu cotizatiile obligatorii la UNBR la cheltuieli cu deductibilitate limitata , in baza art.48, alin 5, lit m) din Legea 571/2003 , respectiv 2% din baza de calcul , stabilind o depasire a plafonului admisibil, in perioada 01.01.2005-31.12.2007 cu 1966 lei , UNBR este o organizatie juridica de interes public , fara scop lucrativ , ce-si desfasoara activitatea conform legii speciale – Legea 51/1995 si a Statutului profesiei de avocat , nefiind o asociatie , asa cum o considera organul de inspectie fiscala ;

- in baza fa.XXXXX/07.04.2005 , achitata cu chitanta XXXXX/07.04.2005 s-a inregistrat suma de XXX lei reprezentind 75% din valoarea a doua ferestre PVC , amplasate in spatiul in care isi desfasoara activitatea , contravaloarea acestor geamuri a fost considerata ca si cheltuiala nedeductibila fiscal , invocandu-se prevederile art 48 alin. 4 , lit. a) din Legea 571/2003 precum si pct.38 din HG 44/2004 , ca nefiind aferente activitatii.

In mod gresit organul de inspectie fiscala a incadrat aceste cheltuieli ca si nedeductibile fiscal , cheltuieli facute in baza prevederilor unui contract de comodat pentru partea aferenta utilizarii in scopul afacerii , iar activitatea de avocatura neavind un caracter comercial , si in Legea speciala 51/1995 precum si in Statutul profesiei de avocat , se prevede ca avocatii sunt singura categorie profesionala care au statuat posibilitatea desfasurarii activitatii profesionale in propria locuinta , iar legea speciala este intotdeauna aplicabila legii generale ;

- in baza prevederilor din contractul de comodat incheiat intre cabinetul de avocatura XXXXXX si proprietarul locuintei , 75% din cheltuielile cu utilitati facturate de furnizorii : XXXXXXX SA au fost inregistrate ca si cheltuieli aferente Cabinetului Individual de avocatura XXXXXX , in suma totala de XXXX lei .

In mod gresit organul de inspectie fiscala a incadrat aceste cheltuieli ca si nedeductibile fiscal , invocand prevederile pct . 38 din HG. nr. 44/2004 , considerandu-le ca nu sunt aferente afacerii .

Se face astfel o interpretare gresita a dispozitiilor legale , sus mentionate, activitatea de avocatura nu are caracter comercial de afacere – dispozitiile sus mentionate , fiind de stricta interpretare si aplicare , neputind fi extinse prin asimilare si la alte categorii .

In cap.II ,lit. F ,pct.43, lit.. e) din OMFP 1040/2004 se prevede ca cheltuiala deductibila se determina , dupa caz proportional cu nr.de metrii patrati care sunt folositi in afacere.

Prin Legea 51/1995 si Statutul profesiei de avocat , “ avocatii sunt singura categorie profesionala care au statuat posibilitatea desfasurarii activitatii profesionale in propria locuinta , iar legea speciala este intotdeauna aplicabila legii generale ;

- in baza facturii nr XXXXX/2006 si a bonului de casa nr.XXXXX/01.11.2006 , contribuabilul inregistreaza pe cheltuieli C/V unui telefon NOKIA in valoare de XXX lei .

C/v telefonului a fost considerata de organul de inspectie fiscala , ca si cheltuiala nedeductibila fiscal pe motiv ca in evidenta mai era un telefon achizitionat in anul 2005 si casat in 2008, ambele telefoane erau in aceiasi retea iar cabinetul nu are angajati ca sa justifice utilizarea a doua telefoane in aceiasi retea .

- in perioada verificata nu s- a acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu cartelele SIM nr.XXXXXX si nr.XXXXX in valoare totala de XXXX lei , ca nefiind aferente activitatii , cabinetul neavind angajati , abonamentele fiind in aceiasi retea nu se justifica folosirea lor.

**II .Organul fiscal prin , Decizia de impunere nr. XXXX/06.05.2009 si Raportul de inspectie nr. XXXX/06.05.2009 , retine urmatoarele aspecte:**

Perioada verificata 01.01.2005 - 31.12.2007

**1. Cu privire la calculul impozitului pe venit :**

- **Contribuabilul inregistreaza cheltuieli cu cotizatiile platite la Uniunea Avocatilor din Romania in suma totala de XXXX lei depasind cu XXXX lei plafonul legal admis ca si deductibil pentru aceste cotizatii , cu defalcare pe ani dupa cum urmeaza :**

Anul	suma intrregistrata	baza de impozitare	% admisibil	suma admisibila	diferenta
2005	XX	XX x 2% =XX	2%	XX	XXX
2006	XX	XXX x 2% = XX	2%	XX	XXX
2007	XX	XXX x 2% = XX	2%	XX	XXX
total	XXXX			XX	XXXX

Ca urmare organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea corecta a cheltuielilor deductibile reprezentind cotizatiile platite la Uniunea Avocatilor din Romania stabilind cheltuieli suplimentare in suma de XXX lei.

- in luna aprilie 2005 , contribuabilul inregistreaza in baza fa. nr.XXXXX/07.04.2005 , emisa de SC.XXXX SRL , achitata cu chitanta XXXXX/07.04.2005 , suma de XXX lei , reprezentind 75% din valoarea a doua ferestre PVC cu geam termopan .

Contribuabilul nu a incheiat un contract de inchiriere inregistrat la AFP sau un contract de comodat intre proprietarii imobilului si PF XXXXXXXX si nu a prezentat nici un alt document din care sa reiese faptul ca aceste bunuri au fost utilizate in scopul obtinerii de venituri.

Achizitia si montarea de ferestre cu geam termopan reprezinta investitie efectuata la imobilul existent sub forma cheltuielilor ulterioare realizata in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali , investitie care-i revine proprietarilor imobilului .

Ca urmare organul de inspectie fiscala a considerat ca ferestrele PVC cu geam termopan au fost utilizate pentru renovarea locuintei personale a contribuabilului situata in Agnita , str XXXXXX, stabilind cheltuieli nedeductibile fiscal pe anul 2005 in suma de XXXXX lei respectiv un impozit suplimentar in suma deXXX lei.

- contribuabilul inregistreaza in Registrul jurnal de incasari si plati , la rubrica plati in baza fa.nr. XXXXX/01.11.2006 , emisa de XXXX SRL , achitata cu bonul fiscal nr. XXXX/01.11.2006 suma de XXXX lei , reprezentind c/v unui telefon mobil Nokia , in conditiile in care :

- mai detine un telefon Nokia achizitionat in data de 04.10.2005 , casat in data de 31.12.2008 prin procesul verbal de casare FN , cu motivatia ca bunul nu mai corespunde din punct de vedere fizic si moral ;

- nu justifica in nici un fel necesitatea utilizarii a doua telefoane mobile in aceiasi retea , fara a avea angajati sau colaboratori ;

- in perioada 01.01.2006-31.12.2007 contribuabilul inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli cu doua abonamente contractate cu acelasi operator de telefonie mobila respectiv : cartela SIM nr.XXXX si cartele SIM nr.XXXXX , si le considera integral deductibile fiscal, cu explicatia ca Cabinetul Independent de avocatura a fost desemnat pentru acordarea “ asistentei juridiciare din oficiu “ iar cel de-al doilea telefon este utilizat in “ acest sens si pentru cazuri de urgenta “

Contribuabilul nu poate justifica utilizarea a doua telefoane mobile in aceiasi retea , neavind colaboratori sau angajati iar valoarea facturilor cu convorbirile telefonice sunt aproximativ egale atesta ca telefonul utilizat pentru urgente a fost folosit in aceiasi masura cu cel de-al doilea ,nu a prezentat detalii de convorbiri pentru cartelele SIM cu nr. 0741110166 si respectiv cartela SIM nr.0744771867 , singurile documente prezentate fiind facturile emise de Orange si Situatia financiara , iar veniturile realizate de contribuabil in anul 2007 scad fata de anul 2006 .

Ca urmare cheltuielile cu convorbirile telefonice inregistrate cu al doilea telefon au fost considerate nedeductibile fiscal in suma totala de XXXX lei din care XXX lei pentru anul 2006 si XXXX lei pentru anul 2007.

- contribuabilul inregistreaza cheltuieli cu utilitatile in baza facturilor emise de furnizorii de utilitati SC.XXXXXX SA in suma totala de XXXX lei ,reprezentind 75% din valoarea totala inscrisa in facturile emise de furnizorii de utilitati pentru imobilul in care locuiesc mai multe persoane (titularul autorizatiei, mama acestuia si sotul )

In timpul controlului contribuabilul nu a prezentat nici un contract de inchiriere inregistrat la AFP , sau un contract de comodat intre proprietarul imobilului si PF XXXXXXX si nu a prezentat nici un alt document din care sa reiese care este partea de imobil utilizata de contribuabil si cit de persoana fizica XXXXX si familia sa , respectiv 75% pentru Cabinetul individual de avocatura XXXXXX si 25% pentru proprietar si familia sa.

Dovada spatiului folosit de PF XXXXXX , se poate face numai in baza unui contract de inchiriere sau a unui contract de comodat , documente ne reprezentate de contribuabil in timpul controlului .

Intrucit in imobilul de la domiciliul fiscal al contribuabilului locuiesc mai multe persoane (titularul autorizatiei , sotul si mama acestuia ) , iar contribuabilul nu prezinta un contract incheiat in vederea determinarii exacte a partii din imobilului respectiv care este destinata afacerii , suma totala de XXXX lei (XXXX pentru 2006 si XXX lei pentru 2007) reprezentind c/v gaz si electricitate nu reprezinta cheltuieli deductibile fiscal.

Ca urmare a deficientelor constatate organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate la calculul impozitului pe venit pentru suma totala de XXX lei si respectiv impozit pe venit suplimentar in suma totala de XXXX lei , cu defalcare pe ani fiscali :

anul	ch.deductibile stab.de contribuabil	ch.deductibile stabilite de organul de inspectie fiscala	diferenta (ch.nededucibile fiscal)	venit net suplimentar	impozit suplimentar	maj. de intirzire aferente
2005						
2006						
2007						
total						

Prin includerea la cheltuieli deductibile pentru calculul impozitului pe venit a sumei de XXXX lei , contribuabilul a incalcat prevederile art.48, alin.1 , art.48, alin.5 lit.m) , art.48 , alin.4 lit. a) , art.48, alin. 7 lit.

a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , precum si pct.37 si 38 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 si pct. 43 .lit.a)din CAP.II lit.F din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

## **2. Cu privire la accesoriile stabilite in suma totala de XXXX lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar .**

Pentru nevirarea la termenul legal a **impozit pe venit stabilit suplimentar in suma de XXXX lei** , contribuabilul datoreaza majorari de intarziere , in raport cu debitul stabilit , in conformitate cu prevederile art.119(1) si 120 alin. (1) si (7) din OG 92/2003, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , in suma totala de **XXXX lei** , in cotele prevazute de art.120(7) din OG. 92/2003(R) , calculate pentru perioada 27.11.2006 -06.05.2009.

**III . Avand in vedere motivatiile petentului , documentele existente la dosarul cauzei , in raport cu prevederile actelor normative in vigoare se retine:**

**1. Referitor la Impozitul pe venit**

**Cauza supusa solutionarii este de a se stabili deductibilitatea cheltuielilor inregistrate de contribuabil cu :**

- **taxa platita la Uniunea Avocatilor din Romania ce depaseste** plafonul legal admis de 2% din baza de calcul , deductibil pentru aceste cotizatii ;

- **achizitia si montarea de ferestre cu geam termopan la imobilul unde isi desfasoara activitatea si care nu este proprietatea contribuabilului , realizata in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali , investitie care-i revine proprietarului imobilului** si pentru care , contribuabilul nu a prezentat organului de inspectie fiscala un contract de inchiriere inregistrat la AFP Agnita , sau un contract de comodat intre proprietarul imobilului si PF XXXXXXX , din care sa reiese cit din imobil este utilizat de contribuabil si cit de persoana fizica XXXXXX si familia sa ;

- **achizitia unui telefon mobil Nokia in conditiile in care contribuabilul nu a avut angajati sau colaboratori si la data achizitiei mai detinea un telefon mobil in acelasi retea ;**

- **pentru** doua abonamente contractate cu acelasi operator de telefonie mobila respectiv : cartela SIM nr.XXXXX si cartele SIM nr.XXXXX in conditiile in care **contribuabilul nu a avut angajati sau colaboratori , care sa justifice utilizarea celor doua telefoane in acelasi retea ;**

- **pentru utilitati (consum gaz si energie electrica ) in conditiile in care contribuabilul nu a prezentat organului de inspectie fiscala nici un contract de inchiriere inregistrat la AFP , sau un contract de comodat intre proprietarul imobilului si PF XXXXXXX , sau un alt document din care sa reiese care este partea de imobil utilizata de contribuabil si cit de persoana fizica XXXXXXX si familia sa ;**

**In drept sunt aplicabile prevederile :**

- **art. 48, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal**

**cu modificarile si completarile ulterioare , coroborat cu : pct.37 din HG.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 unde se mentioneaza :**

*“ 48 (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, ..... ”*

*“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.”*

**• art. 48, alin.(4) lit.a) , b) si c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu : pct.37 din HG.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 si cu pct. 43 .lit.a) si b )din CAP.II lit.F din OMFP nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , unde sunt mentionate conditiile ce trebuie indeplinite ca o cheltuiala aferenta veniturilor sa fi deductibila :**

*“ . 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;*

*b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;*

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

**• art. 48, alin.(5) lit.m) si alin. 6 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare unde se mentioneaza :**

*“ m) cotizații plătite la asociațiile profesionale în limita a 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6).*

*(6) Baza de calcul se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizațiile plătite la asociațiile profesionale. “*

**• Coroborat cu pct.39 din HG.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 , unde se mentioneaza in ce conditii sunt deductibile cheltuielile cu cotizatiile platite**

**asociatiilor profesionale si contributiile profesionale obligatorii platite organizatiilor profesionale din care fac parte contribuabilii si datorate potrivit legii :**

*“ Sunt cheltuieli deductibile limitat, de exemplu, urmatoarele:*

.....  
*- cheltuieli reprezentand cotizatii platite asociatiilor profesionale si contributiile profesionale obligatorii platite organizatiilor profesionale din care fac parte contribuabilii si datorate potrivit legii; “*

**• CAP II pct. 38 din HG.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 , unde se expliciteaza art.21(2) ,lit.m) respectiv in ce conditii sunt deductibile cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente unui sediu aflat in locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si in scop personal :**

*“ art 21(2 , lit.m) cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente unui sediu aflat in locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si in scop personal, deductibile in limita corespunzatoare suprafetelor puse la dispozitia societatii in baza contractelor incheiate intre parti, in acest scop;*

*37. In cazul in care sediul unui contribuabil se afla in locuinta proprietate a unei persoane fizice, cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului sunt deductibile in limita determinata pe baza raportului dintre suprafata pusa la dispozitie contribuabilului, mentionata in contractul incheiat intre parti, si suprafata totala a locuintei. Contribuabilul va justifica cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului cu documente legale, cum sunt contractele incheiate cu furnizorii de utilitati si alte documente.”*

Intrucit petentul nu a prezentat nici un document din care sa rezulte care este partea din imobil utilizata in scopul desfasurarii activitatii si respectiv partea utilizata in scop personal in mod justificat organul de inspectie fiscala nu a acordat deductibilitate cheltuielilor de functionare, intretinere si reparatii aferente sediului .

Sustinerea petentului potrivit caruia spatiul in care-si desfasoara activitatea are la baza un contract de comodat nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucit organul de inspectie fiscala in decizia de impunere nr.XXXX/06.05.2009 , pag.2, lit B) alin.(2) mentioneaza “ contribuabilul nu a incheiat un contract de inchiriere inregistrat la AFP sau un contract de comodat intre proprietarii imobilului si PF XXXXXXXX si nu poate prezenta organelor de inspectie fiscala nici un alt document din care sa reiese faptul ca aceste bunuri au fost utilizate in scopul obtinerii de venituri “

## **2.Cu privire la accesorii stabilite in suma totala de XXX lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar .**

Pentru nevirarea la termenul legal a impozitului pe alte venituri ale persoanelor fizice stabilit suplimentar in suma de XXXXXX lei , petentul datoreaza majorari de intarziere , in raport cu debitul stabilit , potrivit principiului “ accesorium



sequitur principale “ in conformitate cu prevederile art.119(1) si 120 alin. (1) si (7) din OG 92/2003, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare , si calculate in suma totala de XXXXXX\_ lei , in cotele prevazute de art.120(7) din OG. 92/2003(R) .

In drept sunt aplicabile prevederile :

- art.119 (1) si art. 120 (1) si (7) din OG.nr.92/2003 ® , unde se mentioneaza :

*”-art. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.*

*” -art. 120 (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.”*

*“ –art.120(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”*

Pentru considerentele aratate in baza art.211(5) din OG.nr. 92/2003 (R).

#### D E C I D E :

Respinge contestatia formulata ca neintemeiata , pentru suma de XXXXXXXX.lei , reprezentand :

- **XXXXX lei impozit pe venit stabilit suplimentar ;**
- **XXXX lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit ;**

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Sibiu.

D I R E C T O R   C O O R D O N A T O R ,

VIZAT,  
Cons. jur.  
SERV. JURIDIC ,

