

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

DECIZIA nr. 84 din 03 octombrie 2007

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul **Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **Cabinetul Individual de Avocatura** din Ploiesti, impotriva **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din**, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti.

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

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

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

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

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

I. - Dl. avocat sustine urmatoarele:

"Analiza prevederilor legale si a tuturor documentelor aferente duce la concluzia certa ca [...] s-au stabilit nelegal si netemeinic veniturile suplimentare prin neincluderea la cheltuieli deductibile a sumei totale de lei RON

I. MOTIVELE GENERALE DE CONTESTATIE

1. *Cauza majorarii de venituri impozabile o constituie neacceptarea cu titlu de cheltuieli deductibile si neacordarea de valente juridice financiare contractelor de comodat nr...../2002,/2003,/2005, prin care cabinetul de avocatura a primit in comodat spre folosinta un spatiu in Ploiesti, str..... nr....., jud Prahova, acceptand sa achite cheltuielile de intretinere (gaze, electricitate, telefon conform art.III pct.3.1. Lit.c din contract) si in baza art.1564 din codul civil. [...]*

2. *Neincluderea unor cheltuieli legale efectuate cu avocatii colaboratori*

a. *In conformitate cu art.42 din Legea 51/1995 raportat art.222, 282 din Statutul Profesiei de Avocat si art.3 din Contractul standard de colaborare prevazut in Statutul Profesiei de avocat, avocatul Plateste cheltuielile aferente avocaturii colaboratori, in perioada 2000 - 2003, av. colaborator, a avut regim de colaborator, fara a incasa retributie si fara a-l incadra la persoane in intretinere la deductiile de venituri.*

b. *Deducerea taxei de barou si CASS in conditiile in care nu a figurat cu retributie si venituri impozabile, este legala si trebuie sa fie admisa ca atare.*

ANEXA II

3. Se refuza a se considera cheltuieli deductibile cheltuielile dovedite cu acte si care se inscriu in parametrii legali

a. Inspectia fiscala nu a considerat deductibila suma inscrisa in factura, ci cea dovedita prin instrumente de plata. Se refuza a considera o cheltuiala deductibila inscrisa in factura, dar daca acea valoare a fost achitata in anii urmatiori, nu o mai trece la cheltuieli deductibile in anul platii efective.

Debitul de lei (..... RON) fata de SC A SRL din perioada 2002 -2005 a fost achitat esalonat, dar inspectia fiscala nu a considerat cheltuiala deductibila suma de lei (..... RON) achitat pe data de2004 cu chitanta, OP...../.....2005 si OP/.....2005 in valoare de RON din care cheltuieli deductibile lei, cele doua instrumente de plata fiind plati pentru SC A SRL catre SC M SRL si SC AI SRL.

b. Se refuza sa se considere cheltuiala deductibila suma de RON, contravaloarea chiriei pentru anul 2005 stabilita prin contractul de inchiriere nr...../.....2005, plati catre SC E SRL prin girarea a 2 Bilete la Ordin in valoare de cate RON fiecare, emise de SC E I SRL, girate de SC A SRL catre Cabinetul de Avocatura si girate de acesta catre SC E SRL in contul chiriei, existand dovada incasarii prin cont (ANEXA III)

c. Desi exista dovada certa ca Av. a incasat de la Cabinetul de Avocat suma de lei conform chitantei nr...../.....2004 pentru colaborare, se refuza considerarea acestei sume ca deductibila, spunandu-se ca nu exista document justificativ.

d. Desi exista dovada certa ca cel putin in perioada 2002-2004 singurele cheltuieli pentru telefon au fost cele prin utilizarea telefonului fix, neachitandu-se telefon mobil sau alte mijloace de comunicatie, se refuza deducerea acestora cu toate ca este prevazuta in contractul de comodat. [...].”

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

“[...] pentru anul 2002 s-a stabilit un venit anual global impozabil in suma de lei RON cu un impozit pe venitul global anual datorat in suma de lei RON rezultand o diferenta de impozit anual stabilit in minus in suma de lei RON (anexa nr.1).

[...] pentru anul 2003 s-a stabilit un venit anual global impozabil in suma de lei RON cu un impozit pe venitul global anual datorat in suma de lei RON rezultand o diferenta de impozit anual stabilita suplimentar in suma de lei RON (anexa nr.1).

In baza art.115, alin.1 si art.120 alin.1 din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in suma de lei RON de la data de2005 pana la data de2007 au fost calculate majorari in suma de lei RON (anexa 16).

[...] pentru anul 2004 s-a stabilit un venit anual global impozabil in suma de lei RON cu un impozit pe venitul global anual datorat in suma de lei RON rezultand o diferenta de impozit anual stabilita suplimentar in suma de lei RON (anexa nr.1).

In baza art.115, alin.1 si art.120 alin.1 din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in suma de lei RON de la data de2005 pana la data de2007 au fost calculate majorari in suma de lei RON (anexa 16).

[...] pentru anul 2005 s-a stabilit un venit anual global impozabil in suma de lei RON cu un impozit pe venitul global anual datorat in suma de lei RON rezultand o diferenta de impozit anual stabilita suplimentar in suma de lei RON (anexa nr.1).

In baza art.116, alin.1¹ din OG 92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la diferenta de impozit stabilita suplimentar in suma de lei RON de la data de2005 pana la data de2007 au fost calculate majorari in suma de lei RON (anexa 16).”

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

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de la Cabinetul Individual de Avocatura, au fost considerate cheltuieli nedeductibile in suma totala de lei, din care sunt contestate cheltuieli in suma de lei, cu un impozit pe venit aferent de lei.

1. Referitor la capatul de cerere privind cheltuielile de intretinere aferente spatiului din Ploiesti, str.X, nr..... in suma totala de lei, inregistrate in anii 2002, 2003, 2004 si 2005:

In urma inspectiei fiscale efectuate in data de, organele de control ale A.F.P.M. Ploiesti au stabilit ca sunt neductibile fiscal cheltuielile cu energia electrica, gaze, salubritate si telefon fix aferente spatiului din Ploiesti, str.X, nr....., conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si conform art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aceasta concluzie a fost intemeiata pe faptul ca la adresa de mai sus domiciliaza persoana fizica si nu este sediul profesional al Cabinetului Individual de Avocatura, acesta aflandu-se in Ploiesti, str.Y, bl....., sc....., ap......

Astfel, au fost stabilite ca nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli in suma totala de lei, din care:

- pentru perioada 01 noiembrie – 31 decembrie **2002**:

- lei RON – energie electrica
- lei RON – gaze

- pentru anul **2003**:

- lei RON – energie electrica
- lei – gaze
- RON – telefon fix
- lei RON – salubritate

- pentru anul **2004**:

- lei RON – energie electrica
- lei – gaze
- lei – telefon fix
- lei – salubritate

- pentru anul **2005**:

- lei RON – energie electrica
- lei RON – gaze
- lei RON – telefon fix

In sustinerea contestatiei sale, dl. precizeaza ca activitatea contribuabilului se desfasoara 5-6 ore pe zi si in sediul din str.X, care este dotat cu biblioteca, aparatura

electronica, calculator, internet, ca aceste cheltuieli au fost deductibile anterior, fiind acceptate pana pe data de11.2002 in baza contractului de comodat.

La dosarul contestatiei au fost anexate Contractele de imprumut de folosinta – comodat nr...../.....2002, nr...../.....2003 (incheiat pe termen de 2 ani) si nr...../.....2005, incheiate intre domnul – in calitate de comodant si Cabinetul Individual de Avocatura- in calitate de comodatari, din care citam:

“II. OBIECTUL CONTRACTULUI

2.1. Comodantul acorda comodarului, sub forma de imprumut temporar si partial urmatoarele bunuri: 1 (una) camera in suprafata de mp si dependinte hol, baie, bucatarie din imobilul situat in Ploiesti, str.X, nr....., judet Prahova, pe care comodantul il detine in calitate de proprietar [...] si a postului telefonic (cod abonat).

2.2. Bunurile prevazute la pct.2.1. se acorda de catre comodant comodarului pe termen de 1 (un) an, [...] in mod gratuit.

III. OBLIGATIILE PARTILOR

3.1. Obligatiile comodarului sunt urmatoarele:

[...]

c) sa achite comodantului un procent de pana la 100% din facturile fiscale privind consumul de energie electrica, gaze, apa, gunoi si telefon [...].”

Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:

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

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

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

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

- Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 49. - (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.

[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

- Legea nr. 51/1995 pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat, republicata:

“Art. 35. - Avocatul care profeseaza individual, cabinetul asociat si societatea civila profesionala au dreptul la sediul profesional in circumscriptia baroului in care sunt inscrisi si la sedii secundare in alt barou din tara sau din strainatate unde sunt luati in evidenta.

Art. 36. - Ministerul Justitiei asigura spatiile necesare in vederea desfasurarii activitatii avocaturii in sediul instantelor judecatoresti.”

- STATUTUL PROFESIEI DE AVOCAT din anul 2001:

“Art. 96. - (1) Cabinetele individuale, cabinetele asociate sau societatile civile profesionale au dreptul sa isi stabileasca sediul profesional in circumscriptia baroului din care fac parte.

(2) Avocatul poate sa isi exercite activitatea la sediul principal, la sediile secundare si la birourile de lucru, in spatiile avizate de consiliul baroului.

Art. 99. - Sediul profesional si celelalte spatii in care avocatul isi desfasoara activitatea profesionala trebuie sa asigure pastrarea secretului profesional. El poate fi situat si in locuinta avocatului.”

- CODUL CIVIL:

“Art. 1560. Comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de dansul, cu indatorire de a-l inapoia. (Cod civil 1570).

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

Art. 1564. Comodatarul este dator sa ingrijeasca, ca un bun proprietar, de conservarea lucrului imprumutat, si nu poate sa se serveasca decat la trebuinta determinata prin natura lui, sau prin conventie, sub pedeapsa de a plati daune-interese, de se cuvine.”

Avand in vedere sustinerile partilor, documentele anexate dosarului cauzei, precum si prevederile legale citate mai sus, rezulta ca in mod corect organele de control au stabilit ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu utilitatile aferente locuintei personale a d-lui avocat, conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, intrucat:

- Conform Actului de infiintare nr...../.....1996 emis de Baroul Judetului Prahova, sediul profesional declarat al Cabinetului Individual de Avocatura” este situat in Ploiesti, str.Y, bl....., sc....., ap.....

Asa cum precizeaza Legea nr.51/1995 pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat, precum si Statutul profesiei de avocat, mai sus citate, activitatea avocatiala se desfasoara la sediul profesional, situat in raza baroului in care avocatul este luat in evidenta, la sedii secundare situate in raza altui barou din tara sau strainatate sau la birourile din sediile instantelor judecatoresti. In orice situatie, spatiile de lucru sunt avizate de consiliul baroului.

In cazul Cabinetului Individual de Avocatura, Baroul Judetului Prahova a aprobat ca sediul profesional sa fie situat in Ploiesti, str.Y, bl....., sc....., ap....., asa cum am mentionat mai sus, iar contestatorul nu a adus dovezi ca i s-ar fi aprobat de catre Barou si un alt spatiu.

Sustinerea din contestatie precum ca “Domiciliul fiscal al contribuabilului este in Ploiesti, str.X nr....., jud.Prahova, conform corespondentei cu ANAF si certificatului fiscal nr..... pe care il atasez.” nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat acest certificat de inregistrare fiscala, prin care a fost acordat contribuabilului codul de inregistrare fiscala nr....., depus in copie la dosarul cauzei, a fost emis in data de 01.01.2007 si se utilizeaza incepand cu aceasta data. Ori, perioada verificata de organele fiscale este anterioara acestei date, respectiv pana la 31.12.2005, perioada in care domiciliul fiscal al contribuabilului a fost in Ploiesti, str.Y, bl....., sc....., ap.....

Prin Declaratia 070 inregistrata la A.F.P.M. Ploiesti sub nr....., contribuabilul a declarat ca incepand cu data de11.2006 atat domiciliul fiscal, cat si sediul de desfasurare efectiva a activitatii este in Ploiesti, str.X, nr.....

- Conform prevederilor Codului Civil, precum si documentelor explicative anexate de contribuabil in sustinerea contestatiei sale, contractul de comodat este un contract cu titlu gratuit, comodatarul urmand sa suporte doar cheltuielile de folosinta (de intretinere) a lucrului pentru care s-a incheiat contractul, precum si cheltuielile aferente unei bune intretineri a lucrului luat in folosinta.

Din cele trei contracte de imprumut de folosinta – comodat prezentate, rezulta ca persoana fizica acorda Cabinetului Individual de Avocatura sub forma de imprumut temporar si **partial** o camera in suprafata de mp si dependinte (hol, baie, bucatarie) din imobilul proprietate persoana situat in Ploiesti, str.X, nr....., iar in schimb, Cabinetul urmand sa achite comodantului un procent de pana la 100% din facturile fiscale de utilitati (energie electrica, gaze, apa, gunoi, telefon).

Persoana fizica a achitat facturile fiscale de utilitati, iar Cabinetul Individual de Avocatura a inregistrat pe cheltuieli **integral** aceste facturi, in conditiile in care a folosit doar o parte din imobil.

Insa, din punct de vedere fiscal, aceste contracte de comodat - desi legal intocmite, nu au relevanta in stabilirea venitului net impozabil al Cabinetului de avocatura, intrucat cheltuielile de intretinere cu spatiul dat in folosinta nu au fost aferente sediului profesional declarat al Cabinetului individual de avocatura, respectiv Ploiesti, str.Y, bl....., sc....., ap....., ci aceste cheltuieli au fost efectuate la domiciliul avocatului, respectiv Ploiesti, str.X, nr.....

Altfel spus, contractele de comodat nu au fost corelate si cu declararea de catre contribuabil al spatiului situat in Ploiesti, str.X, nr....., drept sediu profesional sau sediu secundar al cabinetului de avocatura.

- Contribuabilul afirma in mod eronat ca pentru perioada anterioara lunii noiembrie 2002, organele de control au acordat deductibilitate si pentru cheltuielile cu utilitatile aferente spatiului din Ploiesti, str.X, nr....., intrucat la verificarea anterioara, concretizata prin Procesul verbal nr...../..... si care a vizat perioada 01 ianuarie 2000 – 30 octombrie 2002, organele de control au considerat ca sunt deductibile fiscal doar cheltuielile de intretinere si administrare aferente spatiului din Ploiesti, str.Y, bl....., sc....., ap...... Precizam ca aceste constatari nu au fost contestate de contribuabil la acea data.

Avand in vedere cele precizate mai sus, rezulta ca suma totala de lei, reprezentand cheltuieli cu utilitatile (energie electrica, gaze, salubritate, telefon fix) aferente locuintei personale a d-lui avocat situata in Ploiesti, str.X, nr....., este nedeductibila fiscal, in baza prevederilor art.10 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest caput de cerere**, respectiv pentru impozitul pe venit in suma de lei

2. Referitor la capatul de cerere privind cheltuielile efectuate cu avocatii colaboratori in suma de lei efectuate in anul 2003:

* In anul **2003**, Cabinetul Individual de Avocatura a inregistrat pe cheltuieli suma totala de lei ROL (..... lei RON) reprezentand taxe si cote barou (..... lei ROL) si CASS (..... lei ROL) achitate in contul avocatului stagiar

Organele de control au considerat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit si au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de **..... lei**.

* Dl. avocat contesta concluzia organelor de control, precizand ca, potrivit art.42 din Legea nr.51/1995, raportat la art.222 si art.282 din Statutul profesiei de avocat si art.3 din Contractul standard de colaborare prevazut in Statut, avocatul plateste cheltuielile avocatilor colaboratori. Se sustine ca *“deducerea taxei de barou si CASS in conditiile in care nu a figurat cu retributie si venituri impozabile, este legala si trebuie admise ca atare.”*

* Legislatia in vigoare din anul 2003 precizeaza urmatoarele:

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

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

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

- **Legea nr. 51/1995 pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat,** republicata:

“Art. 42. - Avocatul este obligat [...] sa achite cu regularitate taxele si contributiile stabilite pentru formarea bugetului baroului, bugetului Uniunii Avocatilor din Romania si bugetului Casei de Asigurari a Avocatilor.

Art. 76. - (1) [...]

(2) Avocatul inscris in barou, cu drept de exercitare a profesiei, este obligat sa contribuie la constituirea fondului Casei de Asigurari a Avocatilor. Contributia nu poate fi mai mica decat suma stabilita de Consiliul U.N.B.R., astfel incat sa acopere nevoile curente de plata ale Casei de Asigurari a Avocatilor. [...]

- **STATUTUL PROFESIEI DE AVOCAT din 18.03.2001:**

“Art. 60. - (1) Avocatul stagiar este supus tuturor dispozitiilor legale si statutare privitoare la profesia de avocat.

Art. 63. - (1) Avocatul indrumator si coordonatorul serviciului de asistenta judiciara se vor preocupa de realizarea de catre avocatul stagiar a unui venit echitabil, corespunzator muncii depuse.

(2) Venitul minim lunar garantat de catre avocatul care indruma efectiv activitatea avocatului stagiar este echivalentul salariului minim pe economia nationala. [...]

Art. 111. - (1) In aplicarea art. 42 din lege, avocatul este obligat sa achite, in termenul stabilit taxele si contributiile la formarea bugetului baroului, al Uniunii Avocatilor din Romania si a bugetului sistemului de asigurari al avocatilor.

(2) Contributia avocatului la bugetul baroului va fi stabilita de consiliul baroului si va consta intr-o suma fixa, care se achita lunar, la data stabilita prin decizie adusa la cunostinta tuturor membrilor baroului.”

Avand in vedere sustinerile partilor, documentele anexate dosarului cauzei si prevederile legale mai sus citate, rezulta ca in mod corect organele de control au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de **..... lei ROL** reprezentand plati efectuate in anul 2003 in contul avocatului stagiar, conform prevederilor art.10 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.7/2001 privind impozitul pe venit, intrucat:

- Documentele justificative in baza carora a fost inregistrata cheltuiala au fost emise pe numele, si nu pentru Cabinetul de avocatura

- Atat Legea nr.51/1995, cat si Statutul profesiei de avocat precizeaza ca fiecare avocat este obligat sa-si plateasca taxele si contributiile datorate bugetului baroului din care face parte, bugetului Uniunii Avocatilor din Romania si bugetului Casei de Asigurari a Avocatilor.

In legislatia privind profesia de avocat nu se prevede ca taxele si cotele stabilite de barou si CASS datorate de avocatii stagieri sa fie achitate de indrumatorul de stagiu, acesta avand insa obligatia legala de a achita avocatului stagiar un venit minim lunar garantat, din care se retin taxele si contributiile legal datorate de fiecare salariat.

Faptul ca indrumatorul de stagiu nu a achitat avocatului stagiar venitul minim garantat nu este un argument pentru inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a taxelor si contributiilor datorate de acesta baroului de avocati si Casei de asigurari a avocatoilor.

- In sustinerea contestatiei sale, dl. avocat prezinta modelul contractului de colaborare - anexa la Statutul Profesiei de avocat din 13.01.2005, sustinand ca la art.3 se prevede obligatia avocatului indrumator de a plati cheltuielile aferente avocatoilor colaboratori.

Insa aceste cheltuieli au fost inregistrate in anul 2003, perioada pentru care se aplica prevederile Statutului din 2001 si nicidecum cele ale Statutului din 2005.

Totusi, din analiza Contractului anexat in sustinerea cauzei rezulta ca dl.avocat interpreteaza eronat prevederile contractuale, intrucat:

- La art.3 se precizeaza obligatiile beneficiarului (indrumatorul de stagiu), printre acestea numarandu-se si obligatia de a contribui financiar la fondul pentru formarea profesionala initiala si de a achita contributia stabilita de barou, potrivit prevederilor Statutului (litera d)).

- La art.4 se precizeaza obligatiile colaboratorului (stagiarul), din care citam:

“4.7. sa-si indeplineasca intocmai si la timp toate obligatiile profesionale prevazute de Legea nr. 51/1995 pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat si Statutul profesiei si sa-si plateasca la zi toate taxele si contributiile datorate pentru formarea bugetului U.N.B.R., al baroului si al Casei de Asigurari a Avocatilor.”

Art. 222 din Statutul Profesiei de avocat din anul 2005 precizeaza la alin.(1):

“(1) Potrivit Legii, avocatul are obligatia sa achite, la termenul stabilit, taxele si contributiile la formarea bugetului baroului, al bugetului U.N.B.R. si al bugetului sistemului de asigurari al avocatoilor.” Astfel, rezulta ca nici in Statutul profesiei de avocat din anul 2005 nu se prevede faptul ca avocatul indrumator are obligatia sa achite in contul avocatului stagiar cotele de barou si CASS.

Fata de cele precizate mai sus, pentru acest capat de cerere, respectiv pentru impozitul pe venit in suma de lei, contestatia se va respinge ca neintemeiata.

3. Referitor la capatul de cerere privind alte cheltuieli nedeductibile fiscal in suma totala de lei aferente perioadei 2003 - 2005:

a) Dl. avocat sustine ca *“Debitul de lei (..... RON) fata de SC A SRL din perioada 2002 -2005 a fost achitat esalonat, dar inspectia fiscala nu a considerat cheltuiala deductibila suma de lei (..... RON) achitat pe data de2004 cu chitanta, OP...../.....2005 si OP/.....2005 in valoare de RON din care cheltuieli deductibile lei, cele doua instrumente de plata fiind plati pentru SC A SRL catre SC M SRL si SC Al SRL.”*

La capitolul “*Motivele contestatiei detaliate pe ani fiscali*” din contestatie, se precizeaza, referitor la acest aspect:

“ANUL 2004

[...]- lei chitanta nr...../.....2004 prin care s-au achitat rechizitele achizitionate de la SC A SRL pe baza de factura fiscala in anul 2002

ANUL 2005

[...]- RON – rechizite achizitionate de la SC A SRL in perioada 2002-2005 si achitate prin efectuarea de plati catre SC M SRL si SC Al pentru SC A SRL, prin ordinul de plata nr...../.....2005 in valoare de lei si ordinul de plata nr...../.....2005 in valoare de lei din care se lichideaza debitul catre SC A SRL cu suma de lei”

Din analiza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de, rezulta ca atat in anul 2004, cat si in anul 2005, perioada la care se refera cheltuielile contestate la acest capat de cerere, organele de inspectie nu au stabilit ca nedeductibile fiscal aceste cheltuieli.

Art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, precizeaza urmatoarele:

“Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Fata de cele precizate mai sus, conform prevederilor **art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru acest capat de cerere **contestatia va fi respinsa ca fiind fara obiect** pentru impozitul pe venit in suma de lei (..... lei pentru anul 2004 si lei pentru anul 2005), intrucat **cheltuiala in suma totala de lei RON (..... lei RON din anul 2004 si lei RON din anul 2005) nu a fost stabilita la control ca nedeductibila fiscal si nu face obiectul actului administrativ fiscal contestat**, respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...../.....

b) Dl. avocat contesta neacordarea deductibilitatii fiscale pe anul **2005** a cheltuielii in suma de lei RON reprezentand “*chirie facturata de SC E SRL pentru 2004-2005 si achitata de Cabinetul de Avocatura prin girarea de 2 bilete la ordin emise de SC E I SRL in valoare de lei fiecare si incasate de SC E SRL, situatie care se dovedeste cu contractul de cesiune de creanta incheiat intre SC A SRL si Cabinetul de Avocatura si apoi girate de Cabinet catre SC E SRL care atesta incasarea chiriei.*”

Referitor la acest capat de cerere, din Raportul de inspectie fiscala se retine ca s-a considerat nedeductibila fiscal pentru anul 2005, conform prevederilor **art.48 alin. (4) lit.b) din Legea nr.571/2003** privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, suma de lei RON reprezentand cheltuieli inregistrate cu **chiria** pentru care nu au fost prezentate documente justificative privind efectuarea platii. Asa cum am precizat mai sus, din totalul de lei, contribuabilul **contesta doar suma de lei**, pe care o justifica cu **doua bilete la ordin emise de S.C. E I S.R.L. Bucuresti.**

Din cadrul capitolului “*Alte constatari privind operatiunile economice efectuate in anul 2005*” din cadrul Raportului de inspectie fiscala, mai retinem:

“Conform contractelor de cesiune de creanta prezentate s-a constatat ca in anul 2005 Cabinetului individual de avocatura i-au mai fost cedate de catre SC A SRL bilete la ordin in valoare totala de lei RON (anexa nr.17) din care:

- lei ROL - bilete la ordin emise de catre S.C. E I S.R.L. Bucuresti. Conform documentelor prezentate aceste bilete la ordin nu apar incasate de catre Cabinetul individual de avocatura In observatiile inscrise in situatiile prezentate (anexa nr.22, 24) contribuabilul precizeaza ca aceste bilete la ordin au fost cedate catre SC E SRL Ploiesti, stingand datorii aferente contractului de inchiriere incheiat cu aceasta societate. In timpul inspectiei nu a fost prezentat document justificativ – (contract de cesiune de creanta) din care sa reiasa ca aceste bilete la ordin au fost cedate de catre Cabinetul individual de avocatura catre SC E SRL Ploiesti.”

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

“Art. 49. - (1) [...]

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

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

b) *sa fie cuprinse in cheltuielile exercitiului financiar al anului in cursul caruia au fost platite; [...].”*

In fapt, in baza facturilor nr...../.....2005 si nr...../.....2005 emise de furnizorul S.C. E S.R.L. Ploiesti, Cabinetul Individual de Avocatura a inregistrat cheltuieli cu chiria aferenta spatiului din Ploiesti, Str.Y, bl....., sc....., ap....., in suma totala de **..... lei RON**.

Aferent cheltuielilor cu chiria, in Raportul incheiat, se mentioneaza ca s-au prezentat documente justificative de plata doar pentru suma de **..... lei RON**, respectiv O.P. nr...../.....2005 si O.P. nr...../.....2005, iar pentru diferenta de lei nu s-au prezentat documente justificative privind stingerea datoriei in anul fiscal 2005, respectiv contract de cesiune de creanta.

Insa, documentele justificative pentru plata chiriei datorate de Cabinetul Individual de Avocatura catre S.C. E S.R.L. sunt facturile fiscale emise de aceasta societate in anul 2005, mentionate in Raport, coroborate cu documentele de plata a acestei chirii care sunt si cele doua bilete la ordin din datele de2005 si2005, depuse in copie la dosarul cauzei, emise de S.C. E I S.R.L. Bucuresti pentru S.C. A S.R.L., care a girat aceste bilete catre Cabinetul Individual de Avocatura si care la randul lui a girat aceste bilete catre furnizorul S.C. E S.R.L.

Faptul ca nu a fost prezentat contractul de cesiune de creanta dintre Cabinetul Individual de Avocatura si S.C. E S.R.L., ci doar contractul de cesiune de creanta dintre S.C. A S.R.L. si Cabinetul Individual de Avocatura, nu constituie un argument pentru neacordarea deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu chiria in suma de lei, justificate cu biletele la ordin sus mentionate, care au stins partial datoria contribuabilului fata de S.C. E S.R.L.

In plus, contribuabilul a depus in copie la dosarul cauzei si copia extrasului de cont al S.C. E S.R.L. din datele de2005 si2005, din care rezulta incasarea sumei de lei (..... lei x 2) din biletele la ordin emise de S.C. E I S.R.L.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca au fost indeplinite conditiile prevazute la art.49 alin.(4) din Legea nr.571/2003 pentru deducerea cheltuielilor cu chiria in suma de **..... lei**, drept pentru care **se va admite contestatia pentru acest capat de cerere**, respectiv pentru impozitul pe venit in suma de **..... lei**.

c) Se contesta neacordarea deductibilitatii fiscale pentru anul **2004** a cheltuielii in suma de **..... lei ROL** (..... lei RON) inregistrata in baza chitantei nr...../.....2004, reprezentand plata efectuata de catre Cabinetul Individual de Avocatura catre avocatul, pentru colaborare.

Din Raportul de inspectie fiscala se retine ca pentru suma de lei nu s-a prezentat documentul justificativ, respectiv chitanta de plata, astfel ca, potrivit prevederilor art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceasta cheltuiala a fost considerata nedeductibila fiscal.

In fapt, chitanta nr...../.....2004 a fost emisa de avocatul din carnetul de chitante seria PH nr..... –, cod 14-4-1. Din acest carnet s-au emis chitante si de catre Cabinetul Individual de Avocatura, carnetul aflandu-se la sediul profesional al Cabinetului. In carnet se regaseste doar exemplarul 2 al chitantei nr...../.....2004 si acesta poarta mentiunea “*Anulat*”.

Intrucat contestatorul nu a prezentat exemplarul 1 al chitantei sus mentionate, care ar reprezenta documentul justificativ de plata si de inregistrare in evidenta contabila a cheltuielii in suma de lei ROL, iar exemplarul 2 din chitanta a fost anulat, rezulta ca in mod corect organele de control au considerat nedeductibila fiscal aceasta cheltuiala, conform prevederilor art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, mai sus citat, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **contestatia se va respinge ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe venit in suma de **..... lei**.

d) Dl. Avocat contesta neacordarea deductibilitatii fiscale in anul 2003 a cheltuielilor in suma de **..... lei ROL** (..... lei RON) reprezentand montaj apometre la sediul profesional din Ploiesti, str.Y, nr....., bl....., ap....., conform contractului de comodat nr...../2003.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala rezulta ca la capitolul “*cheltuieli inregistrate de Cabinetul individual de avocatura*” in anul 2003 nu se mentioneaza a fi nedeductibila fiscal nicio cheltuiala in suma de **..... lei ROL**, indiferent ce ar reprezenta aceasta. Rezulta deci ca suma de lei reprezentand montaj apometre la sediul profesional declarat al Cabinetului de avocatura nu a influentat constatările organelor de control, aceasta suma nefiind consemnata in actul de control.

Fata de cele precizate mai sus, conform prevederilor art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru acest capat de cerere **contestatia va fi respinsa ca fiind fara obiect** pentru impozitul pe venit in suma de **..... lei**, intrucat cheltuiala in suma de lei ROL (..... lei RON) nu face obiectul actului administrativ fiscal contestat, respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /.....

e) Se contesta, de asemenea, neacordarea deductibilitatii fiscale in anul 2003 a cheltuielilor in suma de **..... lei ROL** (..... lei RON) reprezentand achizitionare chei intrare cabinet, documentul justificativ fiind un bon nefiscal inregistrat la data de2003, a cheltuielilor in suma de **..... lei ROL** (..... lei RON) reprezentand achizitie diluant curatenie cabinet pentru care nu a fost prezentat document justificativ si a cheltuielilor in suma de **..... lei ROL** (..... lei RON) reprezentand achizitie carpe curatenie cabinet , documentul justificativ fiind un bon fiscal nr...../.....2003.

In Raportul incheiat se mentioneaza ca bonurile fiscale si nefiscale prezentate nu au inscrise pe verso denumirea cumparatorului si codul fiscal, conform prevederilor art.2 din O.M.F. nr.903/2000.

Consideram ca in mod corect organele de control au stabilit ca nedeductibila fiscal cheltuiala in suma totala de lei ROL (..... + +) cuprinsa in suma totala nedeductibila de lei (pag.7 din Raport), intrucat aceasta a fost inregistrata in baza unor documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, conform prevederilor art.2 alin.(1) din O.M.F. nr.903/2000 privind modificarea modelelor si normelor de intocmire si utilizare a unor formulare si introducerea de noi formulare in activitatea financiara si contabila, respectiv:

“(1) In vederea inregistrarii in contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitatile emitente vor completa pe versoul acestui bon urmatoarele informatii: denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impusi in baza Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicand stampila unitatii.”

Astfel, intrucat cheltuielile in suma de lei RON nu sunt justificate cu documentele prevazute de lege, nu pot fi deductibile fiscal conform art.10 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, drept pentru care, pentru acest capat de cerere **contestatia se va respinge ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe venit in suma de lei.

f) Aferent anului 2004 se contesta neacordarea deductibilitatii fiscale a cheltuielii in suma de lei ROL (..... lei RON) reprezentand *“abonamente lunare de transport/.....2004 (pentru luna octombrie) si/.....2004 (pentru luna noiembrie)”*.

Art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza urmatoarele:

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

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

Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei rezulta ca in mod corect organele de control au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de lei RON reprezentand abonamente lunare de transport, intrucat aceasta suma a fost inregistrata eronat de doua ori in Registrul jurnal de incasari si plati, respectiv abonamentul nr...../.....2004 pentru luna octombrie 2004 a fost inregistrat la pozitiile 321 si 322 din registru, iar abonamentul nr...../.....2004 pentru luna noiembrie 2004 a fost inregistrat la pozitiile 379 si 380 din registru.

Fata de cele precizate mai sus, pentru acest capat de cerere **contestatia se va respinge ca neintemeiata**, respectiv pentru impozitul pe venit in suma de lei.

Concluzionand cele prezentate in cuprinsul deciziei, rezulta urmatoarele:

Contribuabilul a contestat cheltuielile stabilite la control ca nedeductibile fiscal in suma totala de lei si un impozit pe venit aferent in suma de lei, astfel:

- **Aferent anului 2002:**

Din totalul cheltuielilor considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei RON, se contesta cheltuielile in suma de lei RON, carora le corespunde un impozit pe venit in suma de lei RON.

Prin prezenta decizie (pct.1) **se respinge ca neintemeiata contestatia** formulata pentru aceasta suma, astfel ca diferenta de impozit anual stabilita in minus (de restituit) in suma de lei ramane neschimbata.

- Aferent anului 2003:

Din totalul cheltuielilor considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei, se contesta cheltuielile in suma de lei, carora le corespunde un impozit pe venit in suma de lei.

De asemenea, se contesta si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, calculate conform prevederilor art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Prin prezenta decizie **se respinge contestatia formulata ca neintemeiata** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei (pct.1, pct.2 si pct.3e) din decizie) si ca fiind **fara obiect** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei (pct 3d) din decizie).

Pe cale de consecinta, se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

- Aferent anului 2004:

Din totalul cheltuielilor considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei, se contesta cheltuielile in suma de lei, carora le corespunde un impozit pe venit in suma de lei.

De asemenea, se contesta si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, calculate conform prevederilor art.115 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Prin prezenta decizie **se respinge contestatia formulata ca neintemeiata** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei (pct.1, pct.3 c) si pct.3 f) din decizie) si ca fiind **fara obiect** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei (pct.3a) din decizie).

Pe cale de consecinta, se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de lei.

- Aferent anului 2005:

Din totalul cheltuielilor considerate la control ca nedeductibile fiscal in suma de lei, se contesta cheltuielile in suma de lei, carora le corespunde un impozit pe venit in suma de lei.

De asemenea, se contesta si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, calculate conform prevederilor art.116 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Prin prezenta decizie **se admite contestatia** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor cu chiria in suma de lei (pct.3 b) din decizie), **se respinge contestatia ca neintemeiata** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei (pct.1 din decizie) si **se respinge contestatia ca fiind fara obiect** pentru impozitul pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor in suma de lei (pct 3 a) din decizie).

Pe cale de consecinta, **se admite** contestatia pentru majorarile de intarziere in suma de **..... lei** si **se respinge** contestatia pentru majorarile de intarziere in suma de **..... lei**.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de Cabinetul Individual de Avocatura din Ploiesti, impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. din intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Admiterea partiala a contestatiei formulata de Cabinetul Individual de Avocatura din Ploiesti, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

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

2. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

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

3. - Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand:

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

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

DIRECTOR EXECUTIV,