

c) Pentru anul 2009 organele de control fiscal au stabilit impozit suplimentar pe venit in suma de lei aferent cheltuielilor deduse nelegal pentru combustibilul folosit la alimentarea autoturismului folosit de d-nul avocat in temeiul unui contract de comodat pentru obtinerea de venituri din activitatea de avocat.

In sustinerea contestatiei, d-nul avocat sustine ca aceste constatari sunt nelegale si neintemeiate si aduce urmatoarele argumente:

a) Cu privire la cheltuielile reprezentand contravaloarea serviciilor de publicitate pentru numarul de telefon, fax si sediu profesional al cabinetului ce constituie obiectul celor doua contracte incheiate cu „Pagini Aurii” (nr. si nr.)

Aceasta constatare se intemeiaza pe interpretarea mecanica, daca nu abuziva a 2 dispozitii din Legea nr. 51/1995 si a Statutului profesiei de avocat si anume:

- organele de control fiscal au interpretat restrictiv dispozitiile art. 48 alin. 2 din Legea nr. 51/1995 care prevede ca *"De asemenea, este interzis avocatului sa foloseasca mijloace de reclama sau de publicitate in acelasi scop. Statutul stabileste cazurile si masura in care avocatul poate informa publicul cu privire la exercitarea profesiei sale"*.

- organele de control fiscal au invocat in mod gresit dispozitiile art. 115 alin. 1 din Statutul profesiei de avocat, adoptat in anul 2001, statut care nu mai este in vigoare. In vigoare este Statutul adoptat in anul 2004, cu modificarile ulterioare. Potrivit paragrafului *"Publicitatea formelor de exercitare a profesiei"* din acelasi Statut - art. 230 alin. 1 rezulta ca un avocat care exercita profesia in cadrul unui cabinet individual are posibilitatea sa asigure publicului informatii cu privire la activitatea profesionala prin mijloace de publicitate aratate la art. 231 alin. lit. a - f.

Alin. 2 al aceluiasi articol arata cu titlu exhaustiv mijloacele de publicitate interzise unui avocat.

Ca atare, avocatul care isi desfasoara activitatea intr-un Cabinet individual poate sa foloseasca ca mijloace de publicitate profesionala cele aratate la art. 230 lit. a - f.

In cazul de fata in anul 2008 si 2009 contribuabilul sustine ca a incheiat 2 contracte de publicare in „Pagini aurii” Anunt telefonic - carte de telefon a unui anunt care cuprindea denumirea profesiei si adresa, numarul de telefon, fax si sediu profesional si ca deducerea acestui tip de servicii pentru 2008 si 2009 din venituri este in concordanta cu prevederile Legii nr. 51/1995.

b) Cu privire la deducerea contravalorii combustibilului pentru autoturismul folosit pentru exercitarea profesiei de avocat in temeiul unui

contract de comodat, contribuabilul sustine ca in mod neintemeiat organele de control fiscal au constatat ca in perioada 01.V.2009 - 31.XII.2009 a inregistrat ca deductibile cheltuielile cu combustibilul in valoare de lei contrar dispozitiilor art. 48 alin. 7 lit. e din Codul fiscal.

Sustine ca organele de control fiscal a facut o aplicare gresita a art. 48 alin. 7 lit. 1[^]1 asa cum a fost modificat in anul 2009 care prevede ca:

"in perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:

"1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru inchirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire in cadrul scolilor de soferi".

Arata ca daca avocatii care isi desfasoara activitatea reglementata de Legea nr. 51/1995, Statutul profesiei de avocat si art. 46 alin. 3 din Codul fiscal nu ar mai avea posibilitatea sa-si deduca contravaloarea combustibilului pentru autovehiculelor folosite la exercitarea profesiei, atunci s-ar incalca prevederile art. 48 alin. 1 din Codul fiscal care prevede ca:

"(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitului brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50".

Contribuabilul sustine ca legiuitorul a prevazut ca se poate deduce combustibilul pentru autoturismele folosite la transport de persoane de la si la locul de desfasurare a activitatii iar autoturismul ce constituie obiect al contractului de comodat tocmai in acest scop este folosit. Zilnic se deplaseaza de la domiciliu la sediul profesional si de aici la instantele unde reprezinta partile din proces, in toata tara. Majoritatea proceselor le-a avut in acea perioada la , astfel ca de trei ori pe saptamana a facut deplasari la de la sediul profesional din .

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 08.09.2011 si inregistrat sub nr. care a stat la baza emiterii "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. , organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilului obligatia fiscala in suma totala de lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar lei
- majorari de intarziere lei
- penalitati de intarzierte lei

Organele de inspectie fiscala au constatat ca venitul brut a fost obtinut din activitatea de avocat, inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati si declarat in declaratia de venit in anul fiscal in care a fost incasat.

Organele de inspectie fiscala au procedat in conformitate cu prevederile art. 94 din OG nr. 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala la verificarea bazelor de impunere, a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile.

Pentru anul 2008 contribuabilul a depus Declaratia privind veniturile realizate formular 200 cu nr. , cu venit brut din activitatea independenta in suma de lei.

Cheltuielile efectuate in anul 2008 in suma totala de lei au fost justificate cu documente fiscale, respectiv chitante, facturi, bonuri fiscale care au fost inregistrate in evidenta contabila si declarate in declaratia de venit aferenta anului fiscal in care au fost platite, reprezentand cheltuieli cu combustibilul, cheltuieli comune si de intretinerea sediului cabinetului de avocat, telefon, carti de specialitate, efectuate in scopul realizarii operatiunilor impozabile cu exceptia cheltuielilor nedeductibile in suma de lei ce reprezinta servicii de publicitate efectuate in baza contractului nr. 0671008/29.09.2008.

Conform art. 40, alin. 2) din Legea nr. 51/1995 (R) pentru organizarea si exercitarea profesiei de avocat coroborat cu art. 115, alin. 1), din Statutul Profesiei de Avocat din 18.03.2001, „*Mijloacele de publicitate a formelor de exercitare a profesiei nu pot fi folosite ca reclama cu scopul dobandirii de clientela.*” Astfel, prin deducerea serviciilor de publicitate in suma de lei contribuabilul a incalcat art. 48 alin. 4) lit. a) coroborat cu art. 48, alin. 7) lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma inspectiei fiscale baza de impozitare s-a modificat de la venitul net in suma de la venitul net in suma de lei, stabilindu-se un venit net suplimentar in suma de lei . Pentru diferenta de venit net stabilita suplimentar in suma de lei, echipa de inspectie fiscala a calculat un impozit pe venit suplimentar prin aplicarea cotei de 16 % in suma de lei .

3. *vehiculele utilizate pentru inchirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire in cadrul scolilor de soferi*".

In urma inspectiei fiscale baza de impozitare s-a modificat de la venitul net in suma de la venitul net in suma de lei, stabilindu-se un venit net suplimentar in suma de lei.

Pentru diferenta de venit net stabilita suplimentar in suma de lei, echipa de inspectie fiscala a calculat un impozit pe venit suplimentar prin aplicarea cotei de 16 %, in suma de lei.

Pentru diferenta de impozit pe venit in suma de lei stabilita suplimentar organele de inspectie fiscala nu au calculat majorari, dobanzi si penalitati de intarziere conform prevederilor art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala deoarece declaratia privind venitul realizat in anul 2009 a fost prelucrata de organul competent la data de 05.09.2011, iar decizia de impunere anuala aferenta anului 2009 nu a fost comunicata contribuabilului.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. 60742/21.12.2011, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

1) Cu privire la cheltuielile efectuate pentru serviciul de publicitate

- in anul 2008 contribuabilul a dedus in baza contractului nr. din veniturile incasate suma de lei ce reprezinta contravaloarea serviciului de publicitate in „Pagini aurii” a numarului de telefon, fax si a sediului profesional al CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCAT

- in anul 2009 contribuabilul a dedus in baza contractului nr. din veniturile incasate suma de lei ce reprezinta contravaloarea serviciului de publicitate in „Pagini aurii” a numarului de telefon, fax si a sediului profesional al CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCAT

In Raportul de inspectie fiscala inregistrat sub nr. , organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile cu serviciului de publicitate efectuate pe anii 2008 si 2009 in suma de lei + lei sunt nedeductibile la calculul impozitului pe venit si invoca dispozitiilor art. 48 alin. 2 Legea nr. 51/1995 si art. 115 alin. 1 din Statutul Profesiei de avocat din 2001 precum si art. 48 alin. 4 lit. a coroborat cu art. 48 alin. lit. m din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru anul 2008 organele de control fiscal au stabilit in sarcina contribuabilului impozit suplimentar pe venit in suma de lei si

majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in cuantum de lei conform art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Pentru anul 2009 organele de control fiscal au calculat un impozit suplimentar pe venit in suma de lei.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca serviciul de publicitate in „Pagini aurii” a numarului de telefon, fax si a sediului profesional al CABINETULUI INDIVIDUAL DE AVOCAT a fost efectuat in baza contractului nr. si a contractului nr. pentru care a achitat lei + lei.

Contribuabilului ii sunt aplicabile prevederile pct. 38 din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare valabile pentru anii 2008 si 2009:

38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

"cheltuielile de reclama si publicitate reprezinta cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui contribuabilului, produsului sau serviciului in baza unui contract scris, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare cand reclama si publicitatea se efectueaza prin mijloace proprii. Se includ in categoria cheltuielilor de reclama si publicitate si bunurile care se acorda in cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru incercarea produselor si demonstratii la punctele de vanzare, precum si alte bunuri acordate cu scopul stimularii vanzarilor".

Prin urmare cheltuielile cu serviciului de publicitate efectuate pe anii 2008 si 2009 in suma de lei, respectiv lei sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, drept pentru care se va admite contestatia pentru:

- impozit pe venit stabilit suplimentar lei
- majorari de intarziere lei
- penalitati de intarziere lei

2) Cu privire la cheltuielile cu combustibil

In perioada 01.05.2009 - 31.12.2009 contribuabilul a efectuat cheltuieli cu combustibilul, respectiv motorina, in suma de lei care au fost inregistrate si considerate de catre contestator cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe venit pe anul 2009.

In contestatia formulata contribuabilul sustine ca organele de inspectie fiscala au facut o aplicare gresita a art. 48 alin. 7 lit. 1[^] din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare intrucat legiuitorul a prevazut ca se poate deduce cheltuielile cu combustibilul pentru autoturismele folosite la transport de persoane de la si la locul de desfasurare a activitatii iar autoturismul ce constituie obiect al contractului de comodat tocmai in acest scop este folosit. Zilnic se deplaseaza de la domiciliu

la sediul profesional si de aici la instantele unde reprezinta partile din proces, in toata tara. Majoritatea proceselor le-a avut in perioada verificata la _____, astfel ca de trei ori pe saptamana a facut deplasari la _____ de la sediul profesional din _____.

Sustine ca s-au incalcat prevederile art. 48, alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare „*Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50*”.

Pentru aceasta deficiente organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de venit net suplimentar in suma de _____ lei si au calculat impozit pe venit suplimentar in suma de _____ lei prin aplicarea cotei de 16 %.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe venit conform art. 48, alin. (7), lit. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: *"in perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, cu exceptia situatiei in care vehiculele se inscriu in oricare dintre urmatoarele categorii:*

"1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru inchirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire in cadrul scolilor de soferi”.

Avand in vedere ca autovehicolul folosit pentru care s-a achitat contravaloarea motorinei nu se incadreaza la exceptii, cheltuielile cu motorina achizitionata de catre CABINETUL INDIVIDUAL DE AVOCAT _____ in perioada 01.05.2009 - 31.12.2009 in suma de _____ lei este cheltuiala nedeductibila si in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilului diferenta de impozit pe venit pentru anul 2009 in suma de _____ lei.

Prin contestatia formulata contribuabilul solicita anulara obligatiei fiscale in suma de _____ lei dar prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 08.09.2011 si inregistrat sub nr. 9647/08.09.2011 care a stat la baza emiterii “*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. _____ ,

organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilului obligatia fiscala in suma totala de _____ lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar _____ lei
- majorari de intarziere _____ lei
- penalitati de intarziere _____ lei

Prin urmare, organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca impozitul pe venit in suma de _____ lei nu a fost stabilit prin actele administrativ fiscale contestate de catre contribuabil, fapt pentru care urmeaza a se respingea ca fiind fara obiect contestatia pentru suma de _____ lei.

Referitor la contestatia formulata impotriva "*Deciziei de nemodificare a bazei de impunere*" nr. _____ , organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca decizia priveste obligatia fiscala privind taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2010 cand contribuabilul indeplineste conditiile privind regimul special de scutire iar "*contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat in dreptul sau interesul sau legitim*" drept pentru care contestatia va fi respinsa ca fiind lipsita de interes, conform pct. 12.1 lit. d) din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Referitor la solicitarea contribuabilului privind "*Suspendarea actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei*" organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie precizeaza ca alin. (1) si alin. (2) ale art. 215 "*Suspendarea executarii actului administrativ fiscal*" din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala stipuleaza:

(1) *Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.*

(2) *Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, ?n temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de p?na la 20% din cuantumul sumei contestate, iar ?n cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil ?n bani, o cautiune de p?na la 2.000 lei."*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu 11.1 lit. c) si

pct. 12.1 lit. d) din Ordinul ANAF nr. 2137/2011 si art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE

- 1) Admiterea contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta:
 - impozit pe venit stabilit suplimentar lei
 - majorari de intarziere lei
 - penalitati de intarziere lei

- 2) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta impozit pe venit stabilit suplimentar.

- 3) Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei pentru suma de lei ce reprezinta impozit pe venit stabilit suplimentar.

- 4) Respingerea ca lipsita de interes contestatia formulata impotriva "*Deciziei de nemodificare a bazei de impunere*" nr. .

- 3) Prezenta decizie se comunica la:
 - CABINET INDIVIDUAL DE AVOCAT .
 - Activitatea de inspectie fiscala - SIFPF nr. , cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV