



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Municipiului București



Str. Dimitrie Gerota nr. 13  
sector 2, București  
Tel : +021 000 00 00  
Fax : +021 000 00 00  
e-mail : mail@mfinante.ro

### SERVICIUL SOLUTIONARE CONTESTATII

**DECIZIA nr. 109/2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. X

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii, a fost sesizata de Serviciul inspectie fiscala persoane fizice din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 3, cu adresele nr. X, inregistrate la D.G.F.P.-M.B. sub nr. X, asupra contestatiei formulata de contribuabila **X**, cu domiciliul in X.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 3 sub nr. X, completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. X, il constituie Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 3, prin care s-au stabilit suplimentar de plata urmatoarele obligatii fiscale:

Pentru anul 2005:

- o diferenta de impozit pe venitul net anual in suma de X lei, din care contribuabila contesta suma de **X lei**;
- accesorii aferente in suma de X lei, din care contribuabila contesta suma de **X lei**.

Pentru anul 2006:

- o diferenta de impozit pe venitul net anual in suma de X lei, din care contribuabila contesta suma de **X lei**;
- accesorii aferente in suma de X lei, din care contribuabila contesta suma de **X lei**.

Decizia de impunere contestata, comunicata in data de **18.11.2008**, a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de contribuabila **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila aduce urmatoarele argumente:

Taxele Barou si UAR au fost incadrate gresit de catre organul de inspectie fiscala la art. 48 alin. 5 lit. m din Legea nr. 571/2003, intrucat incadrarea corecta era la art. 48 alin. 5 lit. n din aceeaasi lege.

Aceste taxe reprezinta contributi profesionale obligatorii datorate, potrivit Legii nr. 51/1995, organizatiei profesionale din care face parte si sunt deductibile in limita a 5% din venitul brut realizat. Nu reprezinta cotizatii.

Neachitarea acestei taxe duce la suspendarea din tabloul avocailor si apoi la excluderea din barou. De asemenea, nu i se emite si nu i se vizeaza legitimatia de avocat si nu i se elibereaza documente tipizate de catre barou (imputerniciri avocatiuale, carnete de contracte de asistenta juridica).

Prin urmare, sumele achitate in cursul anului 2005 si 2006 sunt deductibile in limita de 5% din venitul brut realizat conform art. 48 alin. 5 lit. n din Legea nr. 571/2003.

In limita de 2% din venitul net impozabil se incadreaza doar cheltuielile cu protocolul, nu si taxele barou si UAR, cum eronat a constatat AFP Sector 3.

Contestatarul subliniaza ca nu contesta restul cheltuielilor nedeductibile aferente anilor 2005 si 2006 si nu are obiectiuni cu privire la anul fiscal 2004.

In concluzie, contribuabila solicita admiterea contestatiei, anulara in parte a deciziei de impunere contestata si exonerarea de la plata sumei de X lei.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. X, AFP Sector 3 a stabilit suplimentar de plata, pentru anii 2005 si 2006, diferente de impozit pe venitul net anual in suma totala de X lei, din care contribuabila contesta suma de X lei si accesoriile aferente in suma totala de X lei, din care contribuabila contesta suma de X lei.

III. Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale, in ceea ce priveste impozitul pe venit contestat, a fost 2005 - 2006.

Doamna X exercita profesia de avocat in cadrul CIA "X" in baza Deciziei Baroului Bucuresti nr. X.

***Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 3 a stabilit corect in sarcina contribuabilei, pentru anii 2005 si 2006, diferentele de impozit pe venitul net anual in suma de X lei si accesoriile aferente in suma de X lei prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. X, in conditiile, in care pe de-o parte, contributiile la formarea bugetului baroului si al bugetului U.N.B.R. (U.A.R.) nu reprezinta cotizatii plătite la asociatiile profesionale, acestea avand caracter obligatoriu si fiind stabilite prin lege, iar, pe de alta parte, in cazul cheltuielilor cu protocolul, baza de calcul asupra careia s-a aplicat cota legala de 2% este eronat stabilita.***

**In fapt**, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. X a fost emisa de AFP Sector 3 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, prin care organele de inspectie fiscala au stabilit, pentru anii 2005 si 2006, urmatoarele:

Anul	2005	2006
Venit brut declarat de contribuabila		
Venit brut urmare inspectiei fiscale		
Cheltuieli deductibile declarate de contribuabila		
Cheltuieli deductibile urmare inspectiei fiscale		
Venit net declarat de contribuabila		
Venit net urmare inspectiei fiscale		

Din totalul cheltuielilor stabilite de organul de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal, contribuabila contesta urmatoarele:

Pentru anul 2005:

- X lei – cheltuieli de protocol si taxa platita la Baroul Bucuresti si Uniunea Avocatilor din Romania.

Pentru anul 2006:

- X lei – cheltuieli de protocol si taxa platita la Baroul Bucuresti si Uniunea Avocatilor din Romania

**In drept**, in conformitate cu dispozitiile art. 48 alin. (5) lit. b), m) si n) si alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 37 si 39 din Normele metodologice de aplicare a acestui articol, aprobate prin HG nr. 44/2004 (*astfel cum au fost modificate prin Legea nr. 163/2005, respectiv prin HG nr. 610/2005*):

*Codul fiscal:*

**"Art. 48 - (5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:**

(...) b) cheltuielile de **protocol**, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6); (...)

m) cotizatii plătite la asociatiile profesionale în limita a 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);

n) cheltuielile reprezentând **contributiile profesionale obligatorii datorate**, potrivit legii, organizatiilor profesionale din care fac parte contribuabilii, în limita a 5% din venitul brut realizat.

(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."

*Norme metodologice:*

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

**Condițiile generale** pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

“**39. Sunt cheltuieli deductibile limitat**, de exemplu, următoarele:

- cheltuieli reprezentând cotizatii plătite asociațiilor profesionale și **contribuții profesionale obligatorii plătite organizațiilor profesionale** din care fac parte contribuabilii și datorate potrivit legii.”

În speta sunt aplicabile și dispozițiile art. 222 alin. (1) și (2) din Statutul profesiei de avocat care stipulează:

“(1) Potrivit Legii, **avocatul are obligația să achite, la termenul stabilit, taxele și contribuțiile la formarea bugetului baroului, al bugetului U.N.B.R. și al bugetului sistemului de asigurări al avocaților.**

(2) Cuantumul, termenul de plată a taxelor și contribuțiilor prevăzute la alineatul precedent **se stabilește prin decizie a baroului, respectiv a Consiliului U.N.B.R.**, și se aduce la cunoștința avocaților înscrși în Tabloul avocaților cu drept de exercitare a profesiei în maximum 15 zile de la data adoptării acesteia. Contribuțiile către bugetul asigurărilor sociale nu pot fi mai mici decât suma stabilită de Consiliul U.N.B.R. care va ține seama de cerința acoperirii nevoilor curente de plată ale C.A.A.”

Potrivit pct. 69 din Legea nr. 255/2006 privind modificarea și completarea Legii nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat:

“**69.** Articolul 83 va avea următorul cuprins:

“Art. 83. - La data intrării în vigoare a prezentei legi, denumirea **Uniunea Avocaților din România se înlocuiește** cu denumirea **Uniunea Națională a Barourilor din România**, în toate actele normative.” “

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezulta că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite.

### **1. Referitor la taxele lunare plătite către barou și UAR (UNBR):**

În ceea ce privește taxele lunare plătite către barou și UAR (UNBR), se constată că acestea **au caracter obligatoriu, fiind stabilite prin lege**, motiv pentru care avocații au obligația de a le achita în cuantumul și la termenul stabilit printr-o decizie a baroului, respectiv a Consiliului UNBR, neplata acestora atrăgând obligația de plată a majorărilor de întârziere, respectiv suspendarea exercițiului profesiei de avocat.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. X, rezulta că organul de inspecție fiscală le-a încadrat în categoria cheltuielilor deductibile limitat potrivit

art. 48 alin. 5 lit m) din Codul fiscal, respectiv in limita de 2% (pentru cotizatii platite la asociatii profesionale).

Cu privire la deductibilitatea contributiilor la formarea bugetului Baroului Bucuresti si al U.N.B.R., directia noastra a solicitat punctul de vedere directiilor de specialitate din cadrul ANAF, respectiv al Directiei Generale Juridice din cadrul ANAF, care, prin adresa nr. 820364/26.03.2009, inregistrata la DGFP-MB sub nr. X/MC/26.03.2009, a comunicat urmatoarele:

**“Achiesam punctului dvs. de vedere exprimat de dumneavoastra in cuprinsul adresei nr. X/26.01.2009, pentru considerentele retinute de dvs. in cuprinsul acesteia.”**

Mentionam ca punctul de vedere al DGFP-MB exprimat prin adresa nr. X/26.01.2009, cu privire la speta in cauza, este urmatorul:

**“- taxele lunare platite catre Baroul Bucuresti, precum si contributiile la formarea bugetului U.N.B.R, achitate lunar de catre avocati, consideram ca reprezinta cheltuielile ocazionate de plata contributiilor profesionale obligatorii datorate, potrivit legii, organizatiilor profesionale din care fac parte si, potrivit dispozitiilor art. 48 alin. (5) lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt deductibile în limita a 5% din venitul brut realizat; (...)**

**- cotizatiile plătite la asociatiile profesionale (deductibile, potrivit art. 48 alin. (5) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in limita a 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6)), consideram ca se refera la cotizatiile platite la orice alta asociatie profesionala din care face parte un avocat, nefiind incluse in aceasta categorie taxele si contributiile la formarea bugetului baroului, al bugetului U.N.B.R. si al bugetului sistemului de asigurări al avocaturii.”**

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca AFP Sector 3 a stabilit eronat cuantumul cheltuielilor deductibile potrivit dispozitiilor legale, reprezentand „taxa platita la Baroul Bucuresti si la Uniunea Avocaturii din Romania” achitata in perioada 2005 – 2006, aplicand dispozitiile art. 48 alin. (5) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in loc de dispozitiile art. 48 alin. (5) lit. n) din aceeași lege.

## **2. Referitor la cheltuielile cu protocolul:**

In ceea ce priveste cheltuielile cu protocolul, acestea sunt deductibile în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată 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.**

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr. X, rezulta ca organul de inspectie fiscala a calculat eronat baza de calcul asupra careia se aplica cota de 2%, intrucat:

- desi taxele lunare platite catre barou si UAR (UNBR) au caracter obligatoriu, fiind stabilite prin lege, au fost considerate (eronat) drept cotizatii plătite la asociațiile profesionale;

- desi taxele lunare platite catre barou si UAR (UNBR) si cheltuielile cu protocolul sunt doua categorii distincte de cheltuieli, AFP Sector 3 le-a cumulat in vederea aplicarii cotei de 2%.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca AFP Sector 3 a stabilit eronat cuantumul cheltuielilor cu protocolul efectuate in perioada 2005 – 2006, deductibile potrivit dispozitiilor legale.

Fata de cele mai sus prezentate, se constata ca diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite in plus pentru anii 2005 si 2006 sunt eronat calculate prin decizia de impunere contestata.

De asemenea, in virtutea principiului accessorium sequitur principale, rezulta ca si accesoriile aferente acestor diferente de impozit pe venitul net anual sunt eronat calculate.

Fata de cele mai sus prezentate, urmeaza a se aplica dispozitiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desfiintarea in parte** a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 3, **pentru suma de X lei** reprezentand diferente de impozit pe venitul net anual stabilite in plus pentru anii 2005 si 2006 si **pentru suma de X lei** reprezentand accesorii aferente.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizeaza:

"12.6. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

De asemenea, Administratia Finantelor Publice Sector 3 va proceda la reanalizarea situatiei fiscale a contribuabilei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile din contestatie, precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 48 alin. (5) lit. b), m) si n) si alin. (6) din Legea nr. 571/2003, pct. 37 si 39 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 222 alin. (1) si (2) din Statutul profesiei de avocat, pct. 69 din Legea nr. 255/2006, pct. 12.6 si pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

**DECIDE:**

**Desfiinteaza in parte** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 3, **pentru suma de X lei** reprezentand diferente de impozit pe venitul net anual stabilite in plus pentru anii 2005 si 2006 si **pentru suma de X lei** reprezentand accesorii aferente.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.