



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

## **AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**

*Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud*  
Biroul de solutionare a contestatiilor

---

### **DOSAR NR. 46/2008**

#### **DECIZIA NR. 65/15.07.2008**

privind solutionarea contestației depuse de CABINET AVOCAT L L M , cu sediul în loc. B la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 6949/14.04.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice a municipiului B, în legătură cu contestația formulată de CABINET AVOCAT L L M din loc. B.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice B prin Decizia de impunere nr. 137/29.02.2008 (filele 50-54), act prin care s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă de S1 lei și obligații fiscale accesorii în sumă de S2 lei . Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. 486/04.03.2008 (filele 1-47 ), s-a efectuat inspecție fiscală generală vizând activitatea desfășurată în perioada 01.01.2003-31.12.2006.

Având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din Codul de Procedură Fiscală-republicat, constatăm că în speță, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

În cauză, a fost întocmit referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Cu adresa nr. 6949/09.05.2008 și adresa 6949/10.06.2008 s-au solicitat informații și documente suplimentare petentei referitoare la contestația formulată.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

**I.** Prin Decizia de impunere nr. 137/29.02.2008 (filele 50-54 ) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice B pentru Cabinet avocat L L M, s-a stabilit suplimentar impozit pe venitul din activități independente în sumă de S1 lei pentru care s-au calculat accesorii în sumă de S2 lei.

Argumentele organelor competente, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. 486/04.03.2008 (filele 1-47), raport întocmit în urma inspecției fiscale generale vizând activitatea desfășurată în perioada 01.01.2003-31.12.2006, precum și în

referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit în dosarul cauzei de către organul emitent al deciziei de impunere (filele 56-66).

În concret, diferențele suplimentare reprezentând impozit pe venitul din activități independente au fost stabilite după cum urmează:

#### **1. Pentru anul fiscal 2003**

Contribuabilul a înregistrat ca și cheltuieli deductibile convorbiri telefonice și asigurări de viață, în condițiile în care facturile și chitanțele aferente acestora sunt emise pe L L M și nu pe Cabinet avocat L L M, ceea ce contravine prevederilor art.10, pct. 1 lit a) și b) din OG 7/2001 privind impozitul pe venit, precum și prevederilor HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OG 7/2001 date în aplicarea art. 16 pct. 2 din OG 70/2001. Astfel, s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă de S3 lei, majorări de întârziere în sumă de S4 lei și penalități de întârziere în sumă de S5 lei.

#### **2. Pentru anul fiscal 2004**

Contribuabilul a înregistrat ca și cheltuieli deductibile convorbiri telefonice a căror facturi și chitanțe au fost emise pe Lanțos Leonora Maria, fiind considerate cheltuieli efectuate în scop personal, încălcând astfel prevederile art. 49 alin.(1) și alin. (4) lit. a) din Legea 571/2004 privind Codul Fiscal. Astfel, s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă de S6 lei și majorări de întârziere aferente de S7 lei.

#### **3. Pentru anul fiscal 2005**

Contribuabilul a înregistrat ca și cheltuieli deductibile convorbiri telefonice a căror facturi și chitanțe au fost emise pe L L M, fiind considerate cheltuieli efectuate în scop personal, încălcând astfel prevederile art. 48 alin. (1) și alin. (4) lit.a) din Legea 571/2004 privind Codul Fiscal, actualizată. Astfel s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în cuantum de S8 lei și majorări de întârziere aferente de S9 lei.

#### **4. Pentru anul fiscal 2006**

Contribuabilul a înregistrat convorbiri telefonice, încălcând aceleași norme legale ca și în anul anterior. Astfel s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă de S10 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S11 lei.

**II.** Împotriva Deciziei de impunere nr. 137/29.02.2008 (filele 50-54) petenta a formulat și a depus contestație înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului B sub nr. 10122/04.04.2008 (filele 56-61). Contestația, completată cu referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele emitente ale deciziei de impunere, a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, sub nr. 6949/14.04.2008 (filele 56-66).

Din actele depuse la dosar, reținem că petenta contestă suma de S12 lei, reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anii 2003-2006 în sumă de S1 și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S2 lei.

Astfel, în ceea ce privește cheltuielile cu convorbirile telefonice pentru care toate actele justificative au fost emise pe numele L L M, contestatara susține că aceste cheltuieli au fost destinate în cea mai mare parte desfășurării activității impozabile. Nu exclude posibilitatea ca în unele cazuri acest telefon să fi fost utilizat

pentru convorbiri personale, dar cu totul nesemnificativ raportat la valoarea totala a convorbirilor.

De asemenea, consideră că organul de inspecție fiscală nu a avut în vedere prevederile art. 5, art. 6 și art. 49 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și anume de a stabili în mod corect starea de fapt fiscală pe baza probelor existente, neprezentând nici o dovadă privitoare la proporția în care linia telefonică în cauză, a fost utilizată pentru desfășurarea activității economice sau în interes personal. În opinia d-nei L L M, existând dubii în privința stării de fapt, de acestea trebuie să profite debitorul.

În sprijinul solicitării sale petenta a prezentat o filă în copie din Tabloul Avocaților (fila 3) și o filă în copie din Pagini aurii unde la rubrica "Avocați" este înscrisă cu numărul de telefon în cauză (fila 2).

Concluzionând, petenta solicită desființarea Deciziei de impunere nr.137/29.02.2008 ca netemeinică și nelegală, și pe cale de consecință anularea sumelor de plată stabilite suplimentar reprezentând impozit pe venit și accesorii aferente în sumă totală de S12 lei.

**III.** Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestată și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

Așa cum rezultă din dosar, s-a stabilit suplimentar în sarcina Cabinet individual avocat L L M impozit pe venitul din activități independente în sumă de S1 lei și obligații fiscale accesorii în sumă de S2 lei, sume împotriva cărora contribuabila a formulat contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. 6949/14.04.2008 (fila 66).

În concret, în evidența contabilă în partidă simplă, petenta a înregistrat în perioada 01.01.2003-31.12.2006 ca și cheltuieli deductibile, cheltuieli cu convorbiri telefonice în condițiile în care facturile și chitanțele au fost emise pe L L M, și nu pe Cabinet avocat Lanțoș Leonora Maria, în sumă totală de S13 lei. În anul 2003, s-a mai înregistrat ca și cheltuielă deductibilă suma de S14 lei, reprezentând asigurare de viață pentru d-na L L M.

În drept, referindu-ne la cheltuielile cu convorbirile telefonice, **pentru anul 2003** sunt aplicabile prevederile art. 10 pct. 1, lit. a și b din OG 7/2001 privind impozitul pe venit care precizează:

*"În vederea determinării venitului net ca diferența între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:*

*a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, **justificate prin documente***

*b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale **nu sunt cheltuieli aferente venitului**".*

Pentru **anul 2004** sunt aplicabile prevederile art. 49 alin. (1) coroborate cu art. 49 alin. (4) lit. a și alin. (5) lit. i) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal care stipulează:

**art. 49** *"(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 [...]"*

(4) *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** ".*

[...]

(5) [...]

*i) **cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă , cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente**"*

Pentru **anii 2005-2006** sunt aplicabile prevederile art. 48 alin. (1), alin. (4) lit. a) și alin. (5) lit. i) din Codul Fiscal actualizat, al căror conținut este identic.

În raport cu dispozițiile legale antecitate și a stării de fapt constatate de organele de inspecție fiscală, urmează să se stabilească dacă cheltuielile privind convorbirile telefonice contestate de petentă sunt deductibile fiscal, și în consecință pot fi luate în considerare la determinarea venitului net anual din activități independente , respectiv a bazei de impozitare. Norma legală de principiu consacrată la art. 49 alin. ( 1) din Codul Fiscal - devenit art. 48 alin. (8), dispune că pentru calcularea bazei de impozitare , din venitul brut se scad numai cheltuielile deductibile aferente realizării venitului, cheltuieli care în conformitate cu condițiile generale trebuie să fie probate cu documente legale . În acest scop, contribuabilii, potrivit art. 49 alin. (1) ( devenit art. 48 alin. 8), sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitatea în partidă simplă și să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă. Respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, înseamnă, printre altele, și corecta operare în Registrul -jurnal de încasări și plăți a cheltuielilor care îndeplinesc condițiile de deductibilitate. Pentru cheltuielile deductibile plafonate, obligația contribuabilului este de a calcula și înregistra în evidențele sale numai suma aferentă cotei deductibile , cu precizarea că în categoria cheltuielilor a căror deductibilitate este plafonată intra și acele cheltuieli care sunt efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scopul personal al contribuabilului . ( A se vedea în acest sens pct. 44 lit. (i) coroborat cu pct. 47 din Normele metodologice aprobate prin OMFP nr.1040/2004 privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă.)

Concluzionând, reiese că orice cheltuială efectuată în scopul realizării venitului, trebuie să fie dovedită printr-un document justificativ, impunându-se obligativitatea delimitării clare de către contribuabili, a cheltuielilor destinate obținerii veniturilor impozabile, de cele efectuate în scop personal.

Având în vedere că însăși contestatara confirmă faptul că o parte din convorbirile telefonice înregistrate ca și cheltuială deductibilă au fost efectuate în scop personal, în baza art. 7 și art. 49 alin. (10) lit. a) din Codul de procedură fiscală , organul de soluționare, pentru **determinarea stării de fapt fiscale**, a procedat la solicitarea de informații suplimentare petentei .

Astfel, prin adresa 6949/09.05.2008 (fila 67) înmănată d-nei L L, și în urma discuției purtată cu aceasta, s-a solicitat prezentarea de documente justificative privitoare la convorbirile telefonice efectuate în interesul activității desfășurate în

scopul obținerii de venituri impozabile . Întrucât, petenta nu a răspuns acestei solicitări, s-a revenit cu o nouă adresă în data de 10.06.2008 (fila 68) confirmată de primire (fila 69), solicitându-se informațiile și documentele justificative prin care să se dovedească ponderea cheltuielilor cu convorbirile telefonice aferente veniturilor impozabile în totalul cheltuielilor de această natură considerate nedeductibile fiscal. Nici la această adresă petenta nu a răspuns și nu a prezentat nicio dovadă cu privire la modul în care a departajat cheltuielile cu convorbirile telefonice efectuate în scopul activității aducătoare de venituri de cele efectuate în scop personal.

Contestatară critică faptul că organul de inspecție a încălcat prevederile art. 5 și art. 6 din Codul de procedură fiscală privitoare la aplicarea unitară a legislației , precum și modul de stabilire a stării de fapt pe baza probelor existente , însă în procedura de soluționare a contestației, deși în conformitate cu art. 49 din Codul de procedură fiscală, s-au solicitat mijloacele de probă necesare, petenta nu a prezentat documentația justificativă a deductibilității cheltuielilor cu convorbirile telefonice , încălcând prin aceasta prevederile art. 10 alin. (2) din Codul de procedură fiscală conform cărora "*Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție*".

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și prevederile art. 65 alin. (1) potrivit cărora : "***Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal***".

coroborate cu prevederile art. 206 alin. (1) lit. c) și d) prin care se dispune:

*"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

*[...]*

*c) motivele de fapt și de drept;*

***d)dovezile pe care se întemeiază:***

*[...]"*

contestația formulată de către Cabinet avocat L L M, pentru impozitul pe veniturile din activități independente stabilit suplimentar ca urmare a neadmiterii deducerii cheltuielilor cu convorbirile telefonice, în cauză, urmează a fi respinsă , întrucât petenta nu a depus diligențele necesare care să probeze afirmațiile legate de efectuarea acestora pentru obținerea de venituri impozabile. Faptul că numărul de telefon despre care s-a făcut vorbire în actele de inspecție a fost înscris atât în tabloul avocaților , cât și în Pagini aurii , nu constituie probă suficientă pentru a caracteriza natura deductibilă a acestor cheltuieli, respectiv dacă s-au efectuat în interesul activității autorizate.

În ceea ce privește impozitul pe venituri din activități independente stabilite suplimentar ca urmare a neadmiterii deducerii cheltuielilor cu asigurarea de viața încheiată de L L, pentru anul 2003, reținem că acest capăt de cerere nu a fost motivat în drept de către contestatară. . Este adevărat că petenta a înregistrat în evidența sa trei chitanțe reprezentând cheltuieli cu prime de asigurare de viața. Normele metodologice aprobate prin HG 54/2001, date în aplicarea art.16 din OG 7/2001, reglementează condițiile de deductibilitate a cheltuielilor, precizând care dintre



cheltuielile cu primele de asigurare sunt considerate ca fiind aferente activității desfășurate și deci deductibile din punct de vedere fiscal, și anume:

- *cheltuielile cu primele de asigurare care privesc imobiliarile corporale și necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă;*

- *cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile din patrimoniul personal, când acestea reprezintă garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității independente a contribuabilului;"*

În raport cu aceste dispoziții , cheltuielile cu asigurarea de viața nu intră în categoria celor admise la deductibilitate. În acest sens este și soluția aprobată prin Decizia 5/2002 a Ministerului de Finanțe , care dispune: "*Sunt cheltuieli deductibile pentru calculul venitului din activități independente , conform reglementărilor legale primele de asigurare care privesc imobiliarile corporale , imobiliarile necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute precum și cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale, risc profesional și împotriva accidentelor de muncă."*

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art.216 alin. (1) din Codul de procedură fiscală -republicat, se

#### **DECIDE :**

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de CABINET AVOCAT L L M cu sediul în B și pe cale de consecință, menținerea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. 137/29.02.2008 pentru suma de S12 lei, reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de S1 lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S2 lei.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița - Năsăud, Secția de Contencios Administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,

