

### DECIZIA NR.62

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată de catre Administrația Finanțelor Publice Brașov , privind soluționarea contestației depusă de către avocat X

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere a veniturilor realizate în anul 2001, Deciziei de impunere a veniturilor realizate în anul 2002 ; Deciziei de impunere a veniturilor realizate in anul 2003 ; Notele de constatare pentru calculul dobânzilor și a penalităților de întârziere din 18.01.2005 și împotriva Raportului de inspecție fiscală prin care s-au stabilit diferențe de impozit de plată și accesorii aferente.

Suma contestată se compune din:

- diferenta de impozit pe venit de plată pentru anul 2001;
- dobânzi și penalități aferente diferentei de impozit pe venitul anual global pentru anul 2001;
- diferență de impozit pe venit de plată aferentă anului 2002;
- dobânzi și penalități de întârziere aferente diferentei de impozit pe venitul anual global pentru anul 2002;
- diferenta de impozit pe venitul anual global de plata pentru anul 2003.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 176 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I Petenta avocatX contestă diferența de impozit de plată pentru anul 2001 și 2002 și accesorii aferente deoarece prin Raportul de inspecție s-au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile efectuate de contribuabilă pe perioada când a efectuat activitatea de avocat stagiar conform Autorizației din 17.11.2000 emisă de către Baroul Brașov, în calitate de colaborator în cadrul Societății civile profesionale de avocați “ Y “

Petenta motivează în susținere faptul că în baza art. 63 din Statutul profesiei de avocat , avocatul stagiar realizează venituri din onorarii pentru prestații profesionale angajate pentru clientele proprie , pentru cauze repartizate din oficiu iar în lipsa acestora din onorarii retrocedate de avocatul îndrumător. Pentru veniturile realizate din onorarii pentru cauze repartizate din oficiu sau pentru clientela proprie , avocatul stagiar nu poate pretinde avocatului îndrumător dotările cabinetului sau.

Totodată petenta susține că a realizat numai venituri din onorarii de la clientela proprie și din cauze repartizate din oficiu iar cheltuielile stabilite ca nedeductibile au fost efectuate în scopul realizării acestor venituri și se încadrează în prevederile art. 16 pct. (2) din H.G 1066/1999 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea O.G. nr. 73/1999 și a art. 16 pct. 2 din H.G. NR. 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice pentru aplicare a O.G nr.7/2001 privind impozitul pe venit.

Începând cu data de 03.10.2002 contribuabila își desfășoară activitatea de avocat definitiv în spațiul pentru care a încheiat un contract de comodat cu proprietarul și contestă neacceptarea la cheltuieli deductibile a sumei reprezentând cheltuieli cu amenajarea sediului .

Petenta motivează faptul că din punct de vedere juridic nu există nici o diferență dintre drepturile de care beneficiază o persoană care folosește un imobil în temeiul unui contract de comodat sau un contract de închiriere, cheltuielile pentru amenajarea sediului având ca scop realizarea de venituri.

Petenta avocat X contestă diferența de impozit pe venit de plată pentru anul 2003 deoarece prin Raportul de inspecție fiscală nu a fost acceptată drept cheltuială deductibilă suma reprezentând comision bancar plătit băncii pentru achiziționarea autoturismului proprietatea cabinetului și suma reprezentând radio-casetofon .

Avocat X menționează faptul că echipa de inspecție fiscală a făcut o confuzie considerând că suma reprezintă achiziție combină muzicală când de fapt reprezintă comisionul bancar. Totodată consideră că în raportul de inspecție fiscală radio-casetofonul a fost considerat ca achiziționat cu suma de .... lei în loc de ..... lei.

II Prin Raportul de inspecție fiscală întocmit de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Brașov cu ocazia verificării activității desfășurate de cabinetul avocatului X s-au stabilit diferențe de venit net suplimentar impozabil pentru anii 2001, 2002 , 2003.

În perioada 01.01.2001-03.10.2002 aceste diferențe au rezultat din neacceptarea la cheltuieli aferente veniturilor a cheltuielilor , efectuate de petentă în perioada de stagiu în activitatea de avocat în calitate de avocat colaborator la Societatea Civilă Profesională de Avocați Y , întrucât în conformitate cu contractul de colaborare , întocmit în baza anexei II din Statutul profesiei de avocat la pct. 4.1.2 și pct.4.1.3 se prevede faptul că beneficiarul pune la dispoziția colaboratorului (avocat stagiar X) spațiul de lucru , logistica și dotările cabinetului său.

Pentru perioada 03.10.2002.- 31.12.2002 nu au fost acceptate la cheltuieli aferente veniturilor reprezentând amenajarea sediului pentru care s-a întocmit cu proprietarul contractul de comodat din 01.10.2002 motivat de faptul că nu s-a întocmit contract de închiriere.

În anul 2003 suma ..... lei a fost considerată drept cheltuială nedeductibilă și reprezintă bonuri de benzină indescifrabile, c/v convector; reprezentând radio-casetofon + combină) ; amortizare hol, birou și mobilier birou și c/v telefon fix pentru care cabinetul nu deține facturi fiscale .

În baza Raportului de inspecție fiscală s-au emis : Decizia de impunere a veniturilor realizate în anul 2001; Decizia de impunere a veniturilor realizate în anul 2002 nr. ; Decizia de impunere a veniturilor realizate în anul 2003 și Notele de constatare pentru calculul dobânzilor și a penalităților de întârziere din 18.01.2005.

III Având în vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

1. Referitor la diferența de impozit pe venit de plată aferentă anului 2001 și aferentă anului 2002 precum și a accesoriilor aferente pentru anul 2001 pentru anul 2002.

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Brașov este dacă Biroul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației pentru acest capăt de cerere în condițiile în care din Raportul de inspecție fiscală nu se poate stabili cu certitudine baza impozabilă pe anii 2001 și 2002 .**

Analizând documentele anexate la dosarul cauzei precizăm:

Din Raportul de inspecție fiscală nu rezultă dacă avocat stagiar X a realizat numai venituri din colaborarea cu avocatul îndrumător sau a obținut venituri din onorarii pentru cauze repartizate din oficiu și venituri din prestațiile profesionale angajate pentru clientele proprie.

Totodată din Raportul de inspecție nu rezultă cu claritate cuantumul cheltuielilor efectuate în anul 2001 și 2002 și nu s-a efectuat o analiză pe text de lege a cheltuielilor considerate nedeductibile , neprecizându-se dacă acestea sunt aferente venitului , dacă acestea sunt efectuate în interesul direct al activității, dacă reprezintă cheltuieli efective justificate cu documente cuprinse în exercițiul financiar al anului în cursul căruia au fost plătite .

Prin Raportul de inspecție fiscală aferent anului 2001 s-au stabilit ca nedeductibile cheltuieli fără a se preciza dacă s-au constatat diferențe de venit brut. În baza sintezei constatărilor inspecției fiscale prin Decizia de impunere venitul net impozabil a fost majorat

Prin Raportul de inspecție fiscală aferent anului 2002 s-au stabilit ca nedeductibile cheltuieli fără a se preciza dacă s-au constatat diferențe de venit brut. În baza sintezei constatărilor inspecției fiscale prin Decizia de impunere venitul net impozabil a fost majorat

Având în vedere cele precizate mai sus se constată faptul că nu se poate determina cu claritate baza impozabilă motiv pentru care în temeiul art.185 alin (3) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată urmează a se desființa Raportul de inspecție fiscală pentru constatăriile aferente anului 2001 și anului 2002 ; Decizia de impunere a veniturilor realizate în anul 2001; Decizia de impunere a veniturilor realizate în anul 2002 nr. și Notele de constatare pentru calculul dobânzilor și a penalităților de întârziere din 18.01.2005.

Organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Brașov , printr-o altă echipă urmează a reface verificarea având în vedere prevederile legale aplicabile în speță. La refacerea verificării vor fi avute în vedere și aspectele invocate de petentă.

În drept art 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobat prin H.G.nr.1050/2004 precizează:

*“102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară revalidarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”*

Raportul de inspecție fiscală întocmit va sta la baza emiterii Deciziilor de impunere , acestea fiind cele care produc efecte fiscale față de contribuabil .

Art.106 alin(2) din O.G. nr.92 privind Codul de procedură fiscală republicata precizează:

*“ ART. 106*

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

*(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”*

2.Referitor la suma reprezentând diferența de impozit pe venitul anual global pentru anul 2003.

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov este de a stabili dacă cheltuielile neacceptate la cheltuieli aferente veniturilor în anul 2003 reprezentând comision bancar plătit Bancii și cele reprezentând radio- casetofon sunt deductibile fiscal.**

Referitor la suma reprezentând comision bancar aferent convenției de credit din data de 24.12.2003 pentru achiziționarea autoturismului proprietatea cabinetului de avocat în speță sunt aplicabile prevederile pct.2 alin 2 și alin 3 din HG nr.54 /2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.7/2001 privind impozitul pe venit dat în aplicarea art.16 din ordonanță care precizează:

*“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.*

*Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:*

- .....
- cheltuielile cu comisioanele și cu alte servicii bancare;*

Conform documentației depuse de petentă și înregistrată la noi din 15.04.2005 , urmare adresei D.G.F.P. din 06.04.2005 prin care se solicită copii după documentele care atestă plata sumei a rezultat că aceasta reprezintă comision bancar aferent împrumutului efectuat de petentă în baza convenției de credit din 24.12.2003 cu banca pentru achiziționarea autoturismului , proprietatea cabinetului . În mod eronat , datorită prescurtării de către contribuabilă în registrul de încasări și plăți, organul de inspecție fiscală a considerat că suma respectivă reprezintă combină muzicală.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță și din documentele existente la dosarul cauzei rezultă faptul că suma reprezentând comision bancar și taxă de administrare este cheltuială care îndeplinește condițiile generale ce trebuiesc să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse , motiv pentru care urmează a se admite contestația.

Referitor la suma reprezentând c/v radio- casetofon sunt aplicabile prevederile art. 10 alin a și alin b din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit care precizează:

*“ART. 10*

*(1) În vederea determinării venitului net ca diferență 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;*

Ordinul nr.58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice lit.B pct.14 precizează:

*“ B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile*  
*14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:*

- denumirea documentului;*
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*

- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță și din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că factura prin care s-a achiziționat radio- casetofonul nu îndeplinește calitatea de document justificativ pentru cabinetul av. X deoarece bunul este achiziționat de către o persoană fizică astfel încât echipa de inspecție fiscală a procedat în mod legal prin neacceptarea la cheltuieli aferente venitului a sumei reprezentând radio -casetofon , motiv pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere.

Pe cale de consecință urmează a se admite contestația pentru suma reprezentând diferență de impozit pe venitul global de plată pentru anul 2003 și a se respinge contestația pentru suma reprezentând diferența de impozit pe venitul global de plată pentru anul 2003.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.185 din O.G..92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată se

## **DECIDE**

Admiterea contestației pentru suma reprezentând diferență de impozit de plată pentru venitul global aferent anului 2003.

Respingerea contestației pentru suma reprezentând diferență de impozit anual de plată aferent anului 2003.

Desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală aferent anului 2001 și anului 2002 urmând ca organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice Brașov printr-o altă echipă de control să procedeze la refacerea verificării pe aceeași perioadă imposibilă având în vedere prevederile legale aplicabile în speță.

Anularea Deciziei de impunere a veniturilor realizate în anul 2001; Deciziei de impunere a veniturilor realizate în anul 2002 și Notelor de constatare pentru calculul dobânzilor și a penalităților de întârziere din 18.01.2005. Organul fiscal teritorial va proceda la emiterea Deciziilor de impunere ca urmare a refacerii Raportului de inspecție fiscală.