

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR PUBLICE  
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE  
A JUDEȚULUI S U C E A V A

**DECIZIA NR. 148**

din 20.12.2007

privind soluționarea contestației formulată de **Cabinet de avocatură „.....”**, din localitatea Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din 07.11.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr. 40372/06.11.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. 17281/07.11.2007, cu privire la contestația formulată de **Cabinet de avocatură „.....”**, cu sediul în localitatea Suceava, str. .... județul Suceava.

**Cab. Av. „.....”** contestă Decizia de impunere nr. ..../28.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.09.2007, formulate de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, **privind suma de .... lei**, reprezentând:

- .... lei impozit pe venit aferent anului 2002;
- .... lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- .... lei impozit pe venit aferent anului 2003;
- .... lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- .... lei impozit pe venit aferent anului 2004;
- .... lei impozit pe venit aferent anului 2005;
- .... lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- .... lei impozit pe venit aferent anului 2006.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Cab. Av. „.....”, din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin decizia de impunere nr. ..../28.09.2007, întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma de ....lei, reprezentând impozit pe venit din activități independente și accesorii ale acestuia.**

**Pentru anul 2002, petenta contestă impozitul pe venit în sumă de .... lei, majorările aferente în sumă de .... lei și penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, pentru următoarele motive:**

a. Petenta susține că organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile cheltuielile cu diverse consumabile și cărți în sumă de ....lei, pe motiv că pentru acestea nu există documente justificative, invocându-se în mod eronat prevederile art. 10 alin. 1 lit. a din O.G. nr. 7/2001.

Contestatoarea susține că legea aplicabilă anului 2002 nu definea în nici un fel documentele justificative, în sensul că chitanțele și bonurile fiscale nu puteau fi calificate ca fiind documente justificative, această caracteristică având-o doar facturile fiscale, ulterior anului 2002 adoptându-se acte normative în acest sens, respectiv Legea nr. 571/2003 și O.M.F.P. nr. 1010/2004.

Referitor la deductibilitatea bonurilor fiscale, petenta invocă prevederile art. 48 alin. 4 din Codul fiscal și ale art. 43 din O.M.F.P. nr. 215/2000.

Referitor la emiterea bonurilor fiscale, petenta invocă prevederile art. 1 alin. 1 din O.U.G. nr. 28/1999 privind casele de marcat, conform căruia agenții economici au obligația să emită bonuri fiscale și să le predea clienților, iar la solicitarea acestora vor elibera și factură fiscală, de unde rezultă că bonul fiscal nu trebuie să fie însoțit în mod obligatoriu de factură fiscală, acesta constituind el însuși un document justificativ.

Un alt argument adus de petentă în acest sens este faptul că baza de înregistrare în contabilitate a veniturilor agenților economici care emit bonuri fiscale o reprezintă „raportul fiscal de închidere zilnică/ și nicidecum facturile fiscale, după cum rezultă din prevederile Ordinului nr. 215/2000, cap. II lit. E, pct. 41, dispoziție menținută și de Ordinul nr. 1040/2004, cap. II, lit. E, art. 42.

Faptul că bonul fiscal a fost și este un document justificativ pentru deducerea cheltuielilor a fost recunoscut și prin O.M.F.P. nr. 1714/2005 și O.M.F.P. nr. 293/2006, cu aplicabilitate din 01.01.2006, dar care au stabilit un plafon de 100 lei ca valoare pentru fiecare bon fiscal pentru a putea fi cheltuielă deductibilă.

Referitor la chitanțe, petenta susține că acestea constituie documente justificative conform H.G. nr. 831/1997 și O.M.F.P. nr. 215/2000, cap. II, lit. E, pct. 37 și pct. 38 alin. 4, liniuța 5, din care rezultă caracterul opțional instituit de legiuitor în cazul formularelor cu regim special și conform cărora chitanțele constituie documente justificative.

Contestatoarea precizează că au fost înregistrate în contabilitate cheltuieli cu diverse consumabile a căror valoare nu depășește suma de 100 lei, acestea fiind în mod nelegal considerate nedeductibile de către organul fiscal, pe motiv că legea conferă acestor bonuri calitatea de document justificativ ce stau la baza înregistrării cheltuielilor în evidența contabilă în partidă simplă.

Petenta invocă prevederile art. 155 alin. 7 lit. c din Codul fiscal, conform căruia persoanele impozabile nu au obligația să emită factură fiscală pentru livrări de bunuri și prestări de servicii consemnate în documente specifice și aprobate de lege (bonuri fiscale, chitanțe etc.).

b. Petenta susține că în mod eronat organul fiscal a considerat ca nedeductibile cheltuielile cu diverse electrocasnice (prăjitor toaster, filtru, storcător, cafetieră), pe care le consideră ca nefiind în scopul desfășurării afacerii, în sumă de ..... lei, motivând că achiziționarea acestor aparate este pe deplin justificată atâta timp cât sunt permise cheltuielile de protocol.

Contestatoarea susține că nu există nici un indiciu că aceste bunuri sunt folosite în interes personal sau al familiei sale, organul de inspecție fiscală aplicând în mod eronat prevederile art. 10 lit. b din O.G. nr. 7/2001.

Petenta susține că cheltuielile cu aceste bunuri sunt destinate desfășurării activității în scopul realizării de venituri și au o strânsă legătură cu cheltuielile de protocol, motiv pentru care în speță nu sunt aplicabile prevederile art. 10, lit. a din O.G. nr. 7/2001, ci ale art. 10, lit. f din același act normativ.

**Pentru anul 2003, petenta contestă impozitul pe venit în sumă de .....lei, majorările aferente în sumă de .....lei și penalitățile de întârziere în sumă de ..... lei, pentru următoarele motive:**

a. Petenta susține că, în mod eronat, organul de inspecție fiscală a considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile cu cartele de telefon în sumă de .....lei și că, în mod eronat, s-a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 lit. a și b din O.G. nr. 7/2001.

Contribuabila susține că, pe de o parte, nu există nici un indiciu că aceste bunuri au fost utilizate în scop personal și nu în interesul afacerii, iar pe de altă parte, conform art. 10 lit. f din O.G. nr. 7/2001, sunt deductibile cheltuielile cu bunurile din patrimoniul afacerii utilizate și în scop personal, precum și cheltuielile cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului, utilizate pentru afacere, în limitele stabilite prin lege.

b. Organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile cheltuielile cu amortizarea unor bunuri (electronice, electrocasnice, calculatoare) achiziționate de la ....., în sumă de ..... lei.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 7 din Legea nr. 571/2003, pe motiv că, pe de o parte, factura emisă de ..... are ca beneficiar persoana ..... și nu Cabinet avocat ....., iar pe de altă parte, produsele achiziționate nu contribuie la obținerea de venituri.

Petenta susține că nu puteau fi încălcate prevederile art. 48 alin. 7 din Legea nr. 571/2003 întrucât factura ..... nr. .... a fost emisă la data de 04.12.2003, cu 19 zile înainte de a intra în vigoare Legea nr. 571/2003.

Pe de altă parte, petenta susține că, conform legii, contribuabilul are calitatea de persoană fizică autorizată așa cum figurează în toate evidențele fiscale, în documentele fiscale, pe certificatul de atestare fiscală, unde apare contribuabil .....

și CNP –ul acesteia și nu Cabinet Avocat ....., iar la acea vreme, codul de identificare fiscală era chiar CNP –ul persoanei fizice, iar sediul fiscal este același cu domiciliul persoanei fizice, respectiv str. ....

Din cele prezentate rezultă că singurul beneficiar al bunurilor respective este ....., motiv pentru care în mod eronat s-a considerat cheltuiala cu amortizarea bunurilor respective ca fiind nedeductibilă.

Petenta susține că, în mod eronat s-a considerat că bunurile achiziționate nu au legătură cu obiectul de activitate al cabinetului, pe motiv că atâta timp cât sunt deductibile cheltuielile cu achiziționarea sediului (apartament) în care își desfășoară activitatea cabinetul de avocatură, este necesar ca acesta să fie dotat cu obiecte de strictă necesitate (aragaz, frigider).

Referitor la achiziționarea sistemului audio, petenta susține că, potrivit art. 91 alin. 2 din Codul de procedură penală, înregistrările audio – video, pe suport magnetic sau electronic, constituie mijloc de probă în procesul penal, iar scopul pentru care au fost achiziționate este nu numai cel de a obține astfel de mijloace de probă, dar, în principal, de a audia sau viziona mijloacele de probă sus arătate, de unde este evident că această cheltuială este deductibilă conform prevederilor art. 48 pct. 38 din Codul fiscal.

c. Referitor la cheltuielile cu diverse consumabile și cărți, în sumă totală de ..... lei, considerate de organul fiscal ca fiind nedeductibile, conform art. 10 alin. 1 lit. a, petenta precizează că aduce aceleași argumente ca și la punctul a) anul 2002, fiind vorba despre cheltuieli de aceeași natură.

**Pentru anul 2004, petenta contestă impozitul pe venit în sumă de ..... lei, din următoarele motive:**

a. Petenta precizează că organul fiscal a considerat ca nedeductibile cheltuielile cu amortizarea bunurilor în valoarea de ..... lei, achiziționate cu factura nr. ..../01.12.2003, a dobânzilor generate de creditul contractat pentru achiziționarea acestora și a facturii emise de .....

Petenta susține că, în mod nelegal organul de inspecție fiscală a considerat că aceste bunuri au fost achiziționate de către ....., în scopuri personale și nu de către Cabinet avocat ....., ca persoană fizică autorizată, ținând cont doar de faptul că pe factura fiscală nu s-a trecut mențiunea „Cabinet de avocat”, deși adresa beneficiarului este identică cu cea a sediului fiscal al cabinetului de avocatură.

Contestatoarea precizează că își menține motivarea prezentată mai sus referitoare la calitatea de contribuabil a persoanei fizice ..... și nu a Cabinetului de avocat .....

**Pentru anul 2005, petenta contestă impozitul pe venit în sumă de ..... lei, majorările aferente în sumă de ..... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ..... lei, pentru următoarele motive:**

a. Organul fiscal a considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă de .....lei, justificate prin documente emise de S.C. ....S.R.L. și contravaloarea amortizării

bunurilor achiziționate de la ..... și a dobânzilor aferente creditului contractat de la BCR, pe motiv că bunurile au fost achiziționate de ..... în scopuri personale și nu de Cabinet de avocatură ..... persoană fizică autorizată, ținându-se cont doar de faptul că pe factura fiscală nu s-a făcut mențiunea „cabinet de avocatură” deși adresa beneficiarului este identică cu cea a sediului fiscal al cabinetului unde persoana fizică își desfășoară activitatea.

Cu privire la acest aspect, contestatoarea își menține motivația de fapt și de drept prezentată la anul 2004, pentru cheltuieli de aceeași natură.

b. Petenta precizează că organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile cheltuielile justificate cu bonuri fiscale în sumă de ..... lei, cu motivația că lipsesc facturile fiscale ca documente justificative, considerând că bonurile fiscale sunt doar documente de decontare.

Contestatoarea susține că în realitate aceste bunuri au fost achiziționate de la S.C. .... S.R.L. și sunt justificate cu documente, respectiv facturi fiscale.

Cu privire la acest aspect, petenta precizează că își menține motivația de fapt și de drept prezentată la anul 2002 privind calitatea de document justificativ a bonurilor fiscale în lipsa facturii.

**Pentru anul 2006, petenta contestă impozitul pe venit în sumă de ..... lei din următoarele motive:**

a. Organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă de .....lei, reprezentând contravaloarea amortizării bunurilor achiziționate de la ..... și contravaloarea dobânzii generată de contractarea creditului de la BCR Suceava pentru achiziționarea bunurilor respective, pe motiv că la beneficiar este precizat numele ..... și nu Cabinet Avocat .....

Petenta susține că își menține motivarea făcută anterior pentru cheltuieli de aceeași natură.

**II. Prin decizia de impunere nr. ..../28.09.2007, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.09.2007, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, au stabilit în sarcina Cab. Av. .... din localitatea Suceava un debit suplimentar în sumă de .....lei, reprezentând impozit pe venit și accesorii ale acestuia.**

În urma verificărilor efectuate, la „Cabinetul de avocatură .....” pentru perioada 01.01.2002 – 30.06.2007, organul fiscal a stabilit următoarele:

### **1. Pentru anul 2002**

Organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile următoarele cheltuieli, în sumă totală de .....lei:

a) .....lei reprezentând cheltuieli cu diverse consumabile și cărți justificate cu bonuri fiscale sau chitanțe, neînsoțite de factură. Organul fiscal a considerat că au

fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a din O.G. nr. 7/2001 și în consecință au stabilit un venit net suplimentar în sumă de .....lei;

b) ..... lei reprezentând impozit pe venit din activități independente în baza prevederilor art. 10 alin. 1 lit. e din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit;

c) ..... lei reprezentând contravaloare diverse aparate electrocasnice (cafetieră, prăjitor toaster, filtru, storcător) pe care organul de inspecție fiscală nu le consideră ca fiind efectuate în scopul desfășurării activității.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a, b din O.G. nr. 7/2001 și în consecință au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ..... lei;

d) .....lei reprezentând contravaloare mobilier înregistrată de contribuabilă în întregime pe cheltuieli, acesta fiind un mijloc fix amortizabil conform legii.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 1 din H.G. nr. 424/2001 și ale art. 3 alin. 2 lit. a din Legea nr. 15/1994, motiv pentru care a majorat venitul net cu suma de .....lei, acordând deducerea pentru cheltuiala cu amortizarea pentru 5 luni, în sumă de ..... lei, la nivelul anului 2002.

Ca urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe venit suplimentar pentru anul 2002 în sumă totală de .....lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe venit în sumă de .....lei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .....lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei, pentru perioada 30.11.2003 – 18.09.2007.

### **Pentru anul 2003**

Organul de control a considerat ca fiind nedeductibile cheltuieli în sumă totală de .....lei, după cum urmează:

a) ..... lei reprezentând cheltuieli cu cartele telefonice – telefonie mobilă, considerate de către organul de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile, pe motiv că există facturi pentru două abonamente de telefonie mobilă și un abonament de telefonie fixă, cheltuiala cu cartelele fiind nejustificată. Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a și b din O.G. nr. 7/2001, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă de .....lei;

b) ..... lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea bunurilor achiziționate cu factura emisă de ..... (electrocasnice, electronice și calculatoare), factura fiind emisă pe numele ..... și nu pe Cab. Av. ....., iar bunurile nu sunt destinate folosirii în interesul activității în scopul obținerii de venituri (combina frigorifică, aragaz, sistem audio). Organul fiscal consideră că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 7 din legea nr. 571/2003 și în consecință au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ..... lei;

c) ..... lei, reprezentând cheltuieli cu diverse consumabile și cărți, justificate cu chitanțe sau bonuri fiscale, pentru care nu există facturi. Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a din O.G. nr. 7/2001, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ..... lei.

Organul de inspecție fiscală a acordat deducere pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului pentru 12 luni, la nivelul anului 2003, în sumă de ..... lei.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organul fiscal a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de .....lei, iar pentru neachitarea la termen a impozitului s-au calculat dobânzi în sumă de .....lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei, pentru perioada 06.12.2004 – 18.09.2007.

#### **Pentru anul 2004**

Organul de inspecție fiscală a considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de .....lei, după cum urmează:

a) .....lei, reprezentând contravaloarea majorări și penalități stabilite de Casa de Asigurări de Sănătate Suceava pentru fond de sănătate asigurat, pe care contribuabila le-a înregistrat la cheltuieli deductibile.

Organul fiscal a considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 7 lit. f din Legea nr. 571/2003 și în consecință au stabilit un venit net suplimentar în sumă de .....lei;

b) .....lei reprezentând contravaloarea amortizării bunurilor achiziționate cu factura fiscală nr. ..../04.12.2003, a dobânzilor generate de creditul contractat pentru achiziționarea acestor bunuri și a facturii emise de ....., toate aceste documente având ca beneficiar persoana ..... și nu Cab. Av. .... Organul fiscal a considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 alin. 4 și 7 lit. a din Legea nr. 571/2003 motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă de .....lei.

Organul fiscal a acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului la nivelul anului 2004, în sumă de ..... lei.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organul fiscal a stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de ..... lei.

#### **Pentru anul 2005**

Organul de control a considerat ca nedeductibile cheltuieli în sumă totală de .....lei, după cum urmează:

a) .....lei cheltuieli reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate de la S.C. ....S.R.L. Suceava, contravaloarea amortizării bunurilor achiziționate de la ..... și contravaloarea dobânzilor aferente creditului contractat de la BCR pentru achiziționarea bunurilor respective, toate documentele având ca beneficiar persoana ..... și nu Cab. Av. .... Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a și b din O.G. nr. 7/2001 și în consecință au stabilit un venit net suplimentar în sumă de .....lei;

b) ..... lei, reprezentând cheltuieli cu diverse bunuri achiziționate de la S.C. ...., justificate cu bonuri fiscale neînsoțite de factură și care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, fiind doar documente de decontare. Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 49 alin. 4 lit. a din Legea nr. 571/2003, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ..... lei.

Organul de control a acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului (achiziționat în anul 2003) în sumă de ..... lei, la nivelul anului 2005.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a stabilit, pentru anul 2005, un impozit pe venit suplimentar în sumă de ..... lei, iar pentru neachitarea la termen a impozitului s-au calculat majorări în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei, pentru perioada 21.11.2006 – 18.09.2007.

### **Pentru anul 2006**

Organul de control a considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă totală de .....lei, reprezentând contravaloarea amortizării bunurilor achiziționate de la ..... și contravaloarea dobânzilor aferente creditului contractat de la BCR pentru achiziționarea bunurilor respective, toate documentele având ca beneficiar persoana ..... și nu Cab. Av. .... Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 3 alin. 14 și 19 din O.M.F.P. nr. 1040/2004.

Organul de control a acordat deductibilitate pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului (achiziționat în anul 2003) în sumă de ..... lei, la nivelul anului 2006.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a stabilit, pentru anul 2006, un impozit pe venit suplimentar în sumă de ..... lei.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

*A. Referitor la impozitul pe venit pentru anul 2002, în sumă de .....lei, stabilit prin Decizia de impunere nr. ..../28.09.2007.*

**1. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere de către organul de inspecție fiscală, în sumă totală de .....lei, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală în condițiile în care cheltuielile sunt justificate doar cu bonuri fiscale sau chitanță.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate organul de inspecție fiscală a constatat că în anul 2002, Cabinetul de avocatură „.....” a înregistrat și dedus cheltuieli în sumă totală de .....lei, în baza unor bonuri fiscale sau chitanțe, fără a fi însoțite de factură.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a din O.G. nr. 7/2001, motiv pentru care au respins la deducere cheltuielile în sumă de .....lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 215/2000** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O. G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, unde se precizează:



„13. Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

**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 economice și financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și 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.

**15. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”**

În același act normativ se precizează:

### **„FACTURĂ FISCALĂ**

#### **1. Servește ca:**

- document pe baza căruia se întocmește documentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;
- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;
- document de încărcare în gestiunea primitorului;
- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.**

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor în baza bonurilor fiscale, la **art. 2 din O.M.F.P. nr. 903/2000** privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă, se precizează:

### **ART. 2**

„(1) În vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informații: denumirea și adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului, respectiv codul numeric

**personal pentru contribuabilii impuși în baza O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicând ștampila unității.”**

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, înscrisurile care stau la baza înregistrării în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ, dacă oferă toate informațiile prevăzute de lege.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat diverse bunuri care au fost înregistrate pe cheltuieli deductibile în baza unor bonuri fiscale și chitanțe, neînsoțite de facturi și care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, conform legii.

La **art. 206** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se precizează:

#### **ART. 206**

**„Forma și conținutul contestației**

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

**a) datele de identificare a contestatorului;**

**b) obiectul contestației;**

**c) motivele de fapt și de drept;**

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

**e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”**

Conform art. 213 alin. 1 din același act normativ **„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Conform acestor texte de lege, contestația trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării, ținându-se cont de susținerile părților, de prevederile legale invocate și de documentele existente la dosarul cauzei.

Prin contestația formulată, petenta nu aduce argumente cu privire la conținutul bonurilor fiscale, respectiv nu precizează dacă bonurile fiscale conțin elementele necesare prevăzute de art. 2 din O.M.F.P. nr. 903/2000, pentru a avea calitatea de documente justificative și nu depune la dosarul cauzei documente doveditoare în acest sens.

Având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile legale incidente speței, rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal a respins la deducere cheltuielile în sumă de .....lei.

**2. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând cheltuieli cu impozitul pe venit, cauza suspusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de ..... lei, este legală.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că, în anul 2002, petenta a înregistrat ca și cheltuială deductibilă suma de ..... lei, reprezentând impozit pe venit.

Organul de inspecție fiscală a stabilit ca fiind nedeductibilă cheltuiala cu impozitul pe venit în sumă de ..... lei, conform prevederilor art. 10 alin. 1 lit. e din O.G. nr. 7/2001.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 16, alin. 4, lit. j** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, care prevede:

**ART. 16**

**„(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

**j) impozitul pe venit suportat de plătitorul venitului în contul beneficiarilor de venit;**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat ca fiind cheltuială deductibilă, suma de .....lei, reprezentând impozit pe venit, fapt ce contravine prevederilor legale în vigoare.

Având în vedere cele prezentate mai sus se consideră că organul de inspecție fiscală în mod legal a respins la deducere cheltuielile cu impozitul pe venit în sumă de ..... lei.

**3. Referitor la suma de ..... lei, reprezentând cheltuieli cu achiziționarea unor bunuri electrocasnice, cauza supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul să deducă această sumă în condițiile în care bunurile achiziționate nu au legătură cu activitatea desfășurată.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta a achiziționat, în anul 2002, diverse bunuri electrocasnice, respectiv cafetieră, prăjitor toaster, filtru, storcător, în sumă totală de ..... lei.

Organul de inspecție fiscală a considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile, în baza prevederilor art. 10 alin. 1 lit. a și b din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10 alin 1 lit. a și b** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, unde se 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;”**

Conform acestor prevederi legale cheltuielile pot fi deduse dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri, justificate cu documente, iar sumele sau bunurile utilizate în folosul personal nu sunt deductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat și a dedus cheltuieli cu achiziționarea unor bunuri electrocasnice, respectiv cafetieră, prăjitor toaster, storcător, filtru, în valoare totală de ..... lei, bunuri care nu au legătură cu obiectul de activitate al cabinetului de avocatură.

În baza prevederilor **art. 206 și 213** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citate la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie și având în vedere faptul că petenta nu face dovada că obiectele în cauză sunt destinate utilizării în folosul activității în scopul realizării de venituri, rezultă că măsura organului de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de ..... lei, este legală.

**4. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere de către organul de inspecție fiscală în sumă de .....lei, reprezentând contravaloare mobilier, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală, în condițiile în care mobilierul este un mijloc fix și a fost înregistrat integral pe cheltuieli la data achiziției.**

**În fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat că în luna iulie 2002, Cabinetul de avocatură „.....” a achiziționat cu factura fiscală nr. ..../22.07.2002, mobilier în valoare de .....lei, pe care l-a înregistrat pe cheltuieli integral în luna iulie 2002.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 1 din H.G. nr. 424/2001 și ale art. 3 alin. 2 lit. a din Legea nr. 15/1994.

În consecință, s-a considerat ca nedeductibilă cheltuiala cu achiziționarea mobilierului în valoare de .....lei și s-a acordat deducere pentru cheltuiala cu amortizarea pentru 5 luni, la nivelul anului 2002, în sumă de ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 2, 3 și 11** din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, unde se precizează:

#### **ART. 2**

**„Capitalul imobilizat supus amortizării este reflectat în patrimoniul agenților economici prin bunurile și valorile destinate să deservească activitatea pe o perioadă mai mare de un an și care se consumă treptat.**

#### **ART. 3**

**Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:**

- a) terenurile, inclusiv investițiile pentru amenajarea acestora;**
- b) mijloacele fixe.**

Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului. Această valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicii de inflație;

b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

#### ART. 11

„Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare.”

și ale art. 1 din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, unde se menționează:

#### ART. 1

„Începând cu luna următoare publicării prezentei hotărâri în Monitorul Oficial al României, Partea I, valoarea de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 8.000.000 lei.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, bunurile care au o perioadă de utilizare mai mare de un an și o valoare de intrare mai mare de ..... lei, sunt considerate mijloace fixe și sunt supuse amortizării, în funcție de durata normală de utilizare, până la recuperarea integrală a valorii de intrare.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în luna iulie 2002, petenta a achiziționat un mobilier în valoare de .....lei, pe care l-a înregistrat integral pe cheltuieli în aceeași lună.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale citate, rezultă că mobilierul în cauză are o valoare mai mare de ..... lei și o durată de funcționare mai mare de 1 an, deci îndeplinește condițiile pentru a fi considerat mijloc fix, a cărui valoare se recuperează treptat prin amortizare lunară.

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor cu achiziționarea mijloacelor fixe la calculul impozitului pe venit sunt aplicabile prevederile **art. 16, alin. 4, lit. g** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, care prevede:

#### ART. 16

**„(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

**g) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”**

Din analiza celor prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind nedeductibilă cheltuiala cu achiziționarea mobilierului în valoare de .....lei (.....lei – ..... lei amortizare).

Măsura organului de inspecție fiscală de a acorda deducere pentru cheltuiala cu amortizarea mobilierului, pentru 5 luni la nivelul anului 2002, în sumă de ..... lei, este legală.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează **a se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva **deciziei de impunere pentru anul 2002 nr. ..../28.09.2007 privind impozitul pe venit în sumă de .....lei.**

***B. Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2003, în sumă de .....lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ..../28.09.2007.***

**1. Referitor la suma de .....lei, reprezentând cheltuieli cu achiziționarea unor cartele telefonice pentru telefonie mobilă, cauza supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul să deducă această sumă în condițiile în care s-a acordat deductibilitate pentru două abonamente telefonie mobilă și un abonament telefonie fixă.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că petenta a achiziționat, în anul 2003, cartele telefonice pentru telefonie mobilă, în sumă totală de .....lei.

Organul de inspecție fiscală a considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile în baza prevederilor art. 10 alin. 1 lit. a și b din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10 alin 1 lit. a și b** din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, citat la secțiunea A punctul 2 din prezenta decizie conform căruia, cheltuielile pot fi deduse dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri, justificate cu documente, iar sumele sau bunurile utilizate în folosul personal nu sunt deductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat și a dedus cheltuieli cu achiziționarea unor cartele telefonice pentru telefonie mobilă, în valoare totală de .....lei, în condițiile în care petenta mai are încheiate două contracte de telefonie mobilă și unul de telefonie fixă, pentru care organul fiscal a acordat deducere.

Având în vedere cele prezentate mai sus și faptul că petenta nu face dovada că acele cartele au fost utilizate în interesul activității, rezultă că măsura organelor de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de ..... lei, este legală.

**2. Referitor la cheltuielile în sumă de ..... lei, reprezentând amortizarea unor bunuri electrocasnice, electronice și calculatoare, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care factura cu care au fost achiziționate bunurile a fost emisă pe ..... și nu pe Cabinet avocat .....**

**În fapt**, în anul 2003, **Cab. Av. ....** a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă de .... lei, reprezentând amortizarea unor bunuri electrice, electrocasnice și calculatoare, factura de achiziție fiind emisă pe ....., cu consecința diminuării venitului impozabil și a impozitului pe venit aferent anului 2003.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, fiind efectuate în interes personal.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 10 alin. 1 lit. a și b** din **O.G. nr. 7/2001** privind impozitul pe venit, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

Referitor la documentele justificative, sunt aplicabile prevederile **pct. 13 și 14** din **O.M.F.P. nr. 58/2003** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile **O.G. nr. 7/2001** privind impozitul pe venit, unde se precizează:

**„13. Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**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 economice și financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și 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.

Din textele legale citate mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre aceste elemente fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că **Cab. Av. ....** a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu amortizarea unor bunuri achiziționate în baza unei facturi care a fost emisă pe numele .... și nu pe numele **Cab. Av. ....**

Din analiza celor prezentate mai sus, rezultă că factura în cauză nu întrunește calitatea de document justificativ, iar petenta nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul activității persoanei fizice autorizate și nu în interes personal, motiv pentru care se consideră că cheltuielile în sumă totală de ..... lei nu sunt deductibile la calculul venitului net și al impozitului pe venit aferent.

**3. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere de către organul de inspecție fiscală, în sumă totală de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală în condițiile în care cheltuielile sunt justificate doar cu chitanțe sau bonuri fiscale.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că, în anul 2003, Cabinetul de avocatură „.....” a înregistrat și dedus cheltuieli în sumă totală de ..... lei, în baza unor bonuri fiscale sau chitanțe fără a fi însoțite de factură, motiv pentru care s-a considerat că aceste cheltuieli nu sunt aferente activității desfășurate și în consecință au fost considerate ca fiind nedeductibile.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a din O.G. nr. 7/2001, motiv pentru care au considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă de ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **pct.13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 58/2003** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare, citate la secțiunea B punctul 3 din prezenta decizie și ale **art. 2 din O.M.F.P. nr. 903/2000** privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, înscrisurile care stau la baza înregistrării în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ, dacă oferă toate informațiile prevăzute de lege.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat diverse bunuri care au fost înregistrate pe cheltuieli deductibile în baza unor bonuri fiscale și chitanțe, neînsoțite de facturi și care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, conform legii.

Conform **art. 206 și 213** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citate la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie, contestația trebuie să conțină motivele de fapt și de drept precum și documente doveditoare, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării, ținându-se cont de susținerile părților, de prevederile legale invocate și de documentele existente la dosarul cauzei.

Prin contestația formulată, petenta nu aduce argumente cu privire la conținutul bonurilor fiscale, respectiv nu precizează dacă bonurile fiscale conțin



elementele necesare pentru a avea calitatea de documente justificative conform legii și nu depune la dosarul cauzei documente doveditoare în acest sens.

Având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile legale incidente speței, rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal a respins la deducere cheltuielile în sumă de ..... lei.

Măsura organului de inspecție fiscală de a acorda deducere pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului, în sumă de ..... lei, la nivelul anului 2003, este legală.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează **a se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva *deciziei de impunere anul 2003 nr. ..../28.09.2007 privind impozitul pe venit în sumă de .....lei.*

*C. Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2004, în sumă de ..... lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ..../28.09.2007.*

**1. Referitor la suma de .....lei, reprezentând cheltuieli cu dobânzile și penalitățile, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă măsura organului de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a cheltuielilor în sumă de .....lei, este legală.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate s-a constatat că, în anul 2003, petenta a înregistrat și a dedus cheltuieli cu dobânzi și penalități în sumă totală de .....lei, aferente contribuției individuale la fondul de asigurări sociale de sănătate.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile, conform prevederilor art. 48 alin. 7 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au majorat venitul impozabil cu suma de .....lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 49 alin. 1 și 7 lit. f** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

#### **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, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.**

[...]

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

[...]

**f) amenzile, confiscările, dobânzile, penalitățile de întârziere și penalitățile datorate autorităților române și străine, potrivit prevederilor legale, altele decât cele plătite conform clauzelor din contractele comerciale;**

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, majorările și penalitățile de întârziere nu sunt cheltuieli deductibile la calculul venitului impozabil și al impozitului pe venit aferent, motiv pentru care se consideră că în mod nelegal petentul a dedus cheltuielile în sumă de .....lei, micșorând astfel venitul impozabil și implicit, impozitul pe venit aferent.

Din cele prezentate mai sus rezultă că, în mod legal, organul de inspecție fiscală a considerat suma de .....lei, ca fiind o cheltuială nedeductibilă.

**2. Referitor la cheltuielile în sumă de .....lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate, cheltuieli cu dobânzile generate de creditul contractat pentru achiziționarea bunurilor și cheltuieli cu amortizarea acestora, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care factura cu care au fost achiziționate bunurile a fost emisă pe ..... și nu pe Cabinet avocat .....**

**În fapt**, în anul 2004, **Cab. Av. ....** a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă de .....lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate de la ....., amortizarea unor bunuri achiziționate cu factura nr. ..../04.12.2003 și dobânda generată de creditul contractat pentru achiziționarea acestor bunuri, factura de achiziție fiind emisă pe ..... și nu pe Cab. Av. ...., cu consecința diminuării venitului impozabil și a impozitului pe venit aferent anului 2004.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, fiind efectuate în interes personal.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 49 alin. 4 lit. a și alin. 7 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

#### **ART. 49**

**„(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;**

[...]

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

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

Referitor la documentele justificative, sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15** din O.M.F.P. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, citate la secțiunea B punctul 2 din prezenta decizie.

Începând cu data de 16.07.2004, sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele

fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, având același conținut.

Din textele legale citate mai sus rezultă că pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre aceste elemente fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, Cab. Av. .... a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu amortizarea unor bunuri achiziționate în baza facturii nr. ..../01.12.2003, cheltuieli cu dobânda generată de creditul contractat pentru achiziționarea bunurilor respective și contravaloarea unor bunuri achiziționate de la ....., toate documentele fiind emise pe .... și nu pe Cab. Av. ....

Din analiza celor prezentate mai sus, rezultă că facturile în cauză nu întrunesc calitatea de document justificativ, iar petenta nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul activității persoanei fizice autorizate și nu în interes personal, motiv pentru care se consideră că cheltuielile în sumă totală de ....lei, nu sunt deductibile la calculul venitului net și al impozitului pe venit aferent.

Măsura organului de inspecție fiscală de a acorda deducere pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului, în sumă de ..... lei, la nivelul anului 2004, este legală.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează **a se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva *deciziei de impunere anul 2004 nr. ..../28.09.2007 privind impozitul pe venit în sumă de ....lei.*

*D. Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2005, în sumă de ..... lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ..../28.09.2007.*

**1. Referitor la cheltuielile în sumă de ....lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate de la S.C. ....S.R.L., cheltuieli cu amortizarea bunurilor achiziționate de la .... și dobânzile generate de creditul contractat pentru achiziționarea bunurilor, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care facturile cu care au fost achiziționate bunurile au fost emise pe .... și nu pe Cabinet avocat .....**

**În fapt**, în anul 2005, Cab. Av. .... a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă de ....lei, reprezentând contravaloarea unor bunuri achiziționate de la S.C. ....S.R.L., amortizarea unor bunuri achiziționate de la .... și dobânda generată de

creditul contractat pentru achiziționarea acestor bunuri, facturile de achiziție fiind emise pe ..... și nu pe Cab. Av. ...., cu consecința diminuării venitului impozabil și a impozitului pe venit aferent anului 2005.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, fiind efectuate în interes personal.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. 4 lit. a și alin. 7 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, care precizează:

#### **ART. 48**

**„(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;**

**[...]**

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

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

Referitor la documentele justificative, sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, unde se precizează:

**„13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**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.

**15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în**

**cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”**

Din textele legale citate mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre aceste elemente fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, Cab. Av. .... a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu amortizarea unor bunuri achiziționate de la ....., cheltuieli cu dobânda generată de creditul contractat pentru achiziționarea bunurilor respective și contravaloarea unor bunuri achiziționate de la S.C. ....S.R.L., facturile și celelalte documente fiind emise pe ..... și nu pe Cab. Av. ....

Din analiza celor prezentate mai sus, rezultă că facturile în cauză nu întrunesc calitatea de document justificativ, iar petenta nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul activității persoanei fizice autorizate și nu în interes personal, motiv pentru care se consideră că **cheltuielile în sumă totală de ....lei nu sunt deductibile** la calculul venitului net și al impozitului pe venit aferent și în consecință, măsura organului de inspecție fiscală de majorare a venitului net aferent anului 2005 cu suma de ....lei, este legală.

**2. Referitor la cheltuielile neadmise la deducere de către organul de inspecție fiscală, în sumă totală de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă măsura organului de inspecție fiscală este legală, în condițiile în care cheltuielile sunt justificate doar cu bonuri fiscale.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că în anul 2005, Cabinetul de avocatură „.....” a înregistrat și dedus cheltuieli în sumă totală de ... lei, în baza unor bonuri fiscale fără a fi însoțite de factură, motiv pentru care s-a considerat că aceste cheltuieli nu sunt aferente activității desfășurate și în consecință au fost considerate ca fiind nedeductibile.

Organul de inspecție fiscală a considerat că au fost încălcate prevederile art. 49 alin. 4 lit. a din Legea nr. 571/2003, motiv pentru care a considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă de ..... lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15** din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citate la secțiunea D punctul 1 din prezenta decizie și ale **art. 2** din O.M.F.P. nr. 903/2000 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și

utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă, citate la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie.

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, înscrisurile care stau la baza înregistrării în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ, dacă oferă toate informațiile prevăzute de lege.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a achiziționat diverse bunuri care au fost înregistrate pe cheltuieli deductibile în baza unor bonuri fiscale, neînsoțite de facturi și care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, conform legii.

Conform **art. 213** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat la secțiunea A punctul 1 din prezenta decizie, soluționarea contestației se face în limitele sesizării, ținându-se cont de susținerile părților, de prevederile legale invocate și de documentele existente la dosarul cauzei.

Prin contestația formulată, petenta nu aduce argumente cu privire la conținutul bonurilor fiscale, respectiv nu precizează dacă bonurile fiscale conțin elementele necesare pentru a avea calitatea de documente justificative conform legii și nu depune la dosarul cauzei documente doveditoare în acest sens.

Având în vedere cele prezentate mai sus și prevederile legale incidente speței, rezultă că organul de inspecție fiscală în mod legal a respins la deducere cheltuielile în sumă de .....lei.

Măsura organului de inspecție fiscală de a acorda deducere pentru cheltuielile cu amortizarea mobilierului achiziționat în anul 2003, în sumă de ..... lei, la nivelul anului 2005, este legală.

Pentru considerentele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței, urmează **a se respinge ca neîntemeiată** contestația formulată împotriva **deciziei de impunere anul 2005 nr. ..../28.09.2007 privind impozitul pe venit în sumă de ..... lei.**

**E. Referitor la impozitul pe venit aferent anului 2006, în sumă de ..... lei, stabilit prin decizia de impunere nr. ..../28.09.2007.**

**1. Referitor la cheltuielile în sumă de .....lei, reprezentând amortizarea bunurilor achiziționate de la ..... și dobânzile generate de creditul contractat pentru achiziționarea bunurilor, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care factura cu care au fost achiziționate bunurile a fost emisă pe ..... și nu pe Cabinet avocat .....**

**În fapt**, în anul 2006, **Cab. Av. ....** a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă de .....lei, reprezentând amortizarea unor bunuri achiziționate de la ..... și dobânda generată de creditul contractat pentru achiziționarea acestor bunuri, factura de

achiziție fiind emisă pe ..... și nu pe Cab. Av. ....., cu consecința diminuării venitului impozabil și a impozitului pe venit aferent anului 2006.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil, fiind efectuate în interes personal.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. 4 lit. a și alin. 7 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, citat la secțiunea D punctul 1 din prezenta decizie.

Referitor la documentele justificative, sunt aplicabile prevederile **pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, citate la secțiunea D punctul 1, din prezenta decizie.

Din textele legale citate mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, să fie aferente veniturilor și să fie justificate cu documente.

Conform acestor prevederi legale, documentele justificative trebuie să cuprindă anumite elemente, prevăzute în structura formularelor aprobate, unul dintre aceste elemente fiind „numele și prenumele contribuabilului”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, Cab. Av. .... a înregistrat în evidența contabilă și a dedus cheltuieli cu amortizarea unor bunuri achiziționate de la ..... și cheltuieli cu dobânda generată de creditul contractat pentru achiziționarea bunurilor respective, facturile și celelalte documente fiind emise pe ..... și nu pe Cab. Av. ....

Din analiza celor prezentate mai sus, rezultă că facturile în cauză nu întrunesc calitatea de document justificativ, iar petenta nu face dovada că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul activității persoanei fizice autorizate și nu în interes personal, motiv pentru care se consideră că cheltuielile în sumă totală de ....lei nu sunt deductibile la calculul venitului net și al impozitului pe venit aferent.

Din cele prezentate mai sus rezultă că măsura organului de inspecție fiscală de majorare a venitului net aferent anului 2006 cu suma de ....lei, este legală, motiv pentru care urmează a **se respinge contestația** privind impozitul pe venit în sumă de .... lei, **ca neîntemeiată**.

*G. Referitor la accesoriile în sumă de ....lei, reprezentând ....lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2002, .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2002, ....lei dobânzi aferente impozitului pe venit pentru anul 2003, .... penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003, .... lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2005 și .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2005 .*

**În fapt**, prin Decizia nr. ..../28.09.2007, ce face obiectul contestației, organul de inspecție fiscală a calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ....lei, după cum urmează:

- ....lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- ....lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- ....lei dobânzi aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- ....lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- ....lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2005, calculate pentru perioada 30.11.2003 – 18.09.2007.

**În drept**, pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile următoarele acte normative:

- art. 13<sup>1</sup> din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă până la 31.12.2002, care stipulează:

#### **ART. 13<sup>1</sup>**

**„Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților. ”**

- art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002, privind colectarea creanțelor bugetare, aplicabil începând cu data de 01.01.2003, care stipulează:

#### **ART. 12**

**„Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

#### **ART. 13**

**(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.**

#### **ART. 14**



**(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”**

- începând cu 1.01.2004, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

**„ART. 114**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]**

**ART. 115**

**„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:**

**a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...]**

**ART. 120**

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”**

**Articolul 120** a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

**„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Având în vedere că pentru debitele în sumă totală de ....lei, care au generat obligațiile fiscale accesorii, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și având în vedere principiul de drept "*accessorium sequitur principale*", accesoriul urmează

principalul, urmează să se respingă ca neîntemeiată și contestația pentru obligațiile fiscale accesorii aferente în sumă de .....lei.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 48 alin 4 lit. a și alin. 7 și art. 49 alin 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 114, 115, 120 și 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, art. 13 și 14 din O.M.F.P. nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare, pct. 13, 14 și 15 din O.M.F.P. nr. 1040/2004 din pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 2, 3 și 11 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, art. 1 din H.G. nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, art. 10 alin. 1 lit. a și b, art. 16 alin. 4 lit. g și j din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, art. 2 din O.M.F.P. nr. 903/2000 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă, art. 13<sup>1</sup> din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare cu modificările și completările ulterioare republicată, se:

## DECIDE:

**1. Respingerea** contestației formulate de Cab. Av. ...., împotriva deciziei de impunere nr. ..../28.09.2007, **privind suma de .....lei**, reprezentând:

- .....lei impozit pe venit aferent anului 2002;
- .....lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- .....lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2002;
- .....lei impozit pe venit aferent anului 2003;
- .....lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- .....lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2003;
- .....lei impozit pe venit aferent anului 2004;
- .....lei impozit pe venit aferent anului 2005;
- .....lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- .....lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2005;
- .....lei impozit pe venit aferent anului 2006, **ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.