

**DECIZIA nr. 78/2010**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**,  
reinregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Serviciul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti a fost sesizat de catre Serviciul juridic contencios si avizare juridica cu adresa nr. x cu privire la solutionarea contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x (domiciliul de corespondenta in x), in calitate de avocat titular al Cabinetului Individual de Avocat "x", impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. X emis de Administratia Finantelor Publice Sector 3.

Se retine ca, prin Decizia nr. x, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti a pronuntat urmatoarele solutii privind contestatia formulata de doamna **X**, transmisa prin posta in data de 14.03.2008, inregistrata la AFP Sector 3 sub nr. x:

1. Respingerea ca nedepusa in termen a contestatiei formulata impotriva:
  - deciziei de impunere anuala pentru anul 2002 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in minus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
  - deciziei de impunere anuala pentru anul 2003 nr. x, prin care AFP Sector 3 a stabilit o diferenta de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta in suma de x lei;
  - deciziei nr. x referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent, prin care AFP Sector 3 a stabilit accesorii aferente diferentei de impozit constatata in plus fata de impunerea precedenta pentru anul 2003 in suma totala de x lei, din care dobanzi de intarziere in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. X incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Sector 3.

Pe rolul Tribunalului Bucuresti Sectia a IX-a Contencios Administrativ s-a aflat Dosarul nr. x, care a avut ca obiect actiunea formulata de contribuabila impotriva Deciziei nr. x emisa de D.G.F.P.-M.B. Prin Sentinta Civila nr. x, instanta a admis in parte actiunea doamnei **X**, a anulat in parte decizia nr. x emisa de DGFP-MB cu privire la respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala si a obligat institutia noastra sa solutioneze contestatia formulata impotriva acestui act.

De asemenea, a mentinut celelalte dispozitii ale Deciziei nr. x, in sensul ca a respins actiunea contribuabilei cu privire la deciziile de impunere nr. x, nr. x si deciziei nr. x emise de AFP Sector 3, constatand ca, in mod corect, DGFP-MB a respins contestatia formulata de contribuabila pentru acest capat de cerere ca nedepusa in termen.

Impotriva acestei hotarari, DGFP-MB a formulat recurs, care a format obiectul Dosarului nr. x aflat pe rolul Curtii de Apel Bucuresti. Prin Decizia nr. x, instanta a respins ca nefondat recursul formulat.

Cu privire la modalitatea de punere in aplicare a Sentintei civile nr. x, ramasa irevocabila prin Decizia civila nr. x, Serviciul solutionare contestatii a solicitat punctul de vedere al Directiei de solutionare a contestatiilor, respectiv al Directiei generale de metodologii fiscale, indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul Agentia Nationala de Administrare Fiscala.

Drept urmare, prin adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, ni s-au comunicat urmatoarele:

*"Avand in vedere cele mai sus-mentionate, precum si faptul ca instanta s-a pronuntat prin hotarare irevocabila in ceea ce priveste solutionarea contestatiei impotriva unui raport de inspectie fiscala de catre Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, urmeaza sa puneti in aplicare hotararea instantei, aceasta fiind de imediata executare."*

Tinand cont de Decizia nr. x a Curtii de Apel Bucuresti si punctul de vedere exprimat de Directia generala de metodologii fiscale, indrumare si asistenta a contribuabililor din cadrul Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. X emis de Administratia Finantelor Publice Sector 3.

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

I. In sustinerea contestatiei, contribuabila aduce urmatoarele argumente:

*Referitor la anul 2002:*

Cheltuielile privind contravaloarea tub flexibil in suma de x lei si asigurare RCA autoturism x in suma de x lei sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Pentru autoturismul x detine un contract de comodat cu proprietarul acestuia, potrivit caruia i-a fost pus la dispozitie cu titlu gratuit, avand obligatia de a suporta atat cheltuielile de intretinere, cat si contravaloarea politiei de asigurare RCA.

Cu ocazia unei verificari la autoturismul in cauza a fost necesara schimbarea unui tub flexibil.

Autoturismul este folosit pentru a se deplasa in instanta.

Organele de inspectie fiscala au invocat un temei legal gresit, HG nr. 54/2003 nefiind aplicabila in anul 2002.

*Referitor la anul 2003:*

Avocatul este liber sa-si exercite profesia oriunde pe teritoriul Romaniei ori in alte tari, iar Statutul profesiei de avocat recunoaste dreptul de a avea sedii secundare.

Indiferent de locul unde profesieaza, onorariul incasat este venit impozabil, motiv pentru care are dreptul la cheltuieli deductibile.

In anul 2003 a obtinut venit impozabil din activitatea desfasurata in imobilul situat in x. In acest sens a incheiat un contract de comodat pentru acest spatiu si l-a amenajat in interior potrivit destinatiei.

A fost incheiat un contract de antrepriza in vederea efectuării lucrărilor, iar în baza devizului de lucrări a achitat suma de x lei, care potrivit dispozițiilor legale este deductibilă fiscal.

Facturile fiscale privind contravaloarea radiator, hartie xerox și scaun x - 3 buc. în suma de x lei au fost emise pentru cabinet, fiind menționate adresa și numele acestuia.

Suma de x lei reprezintă onorariul achitat executorilor judecătorești în scopul de a încasa onorariul de avocat în suma de x lei de la 151 de persoane. Contractul de executare silită a fost încheiat atât în nume propriu, cât și în calitate de avocat cu Biroul de executori judecătorești asociați x.

Suma de x lei reprezintă contravaloarea calculatoarelor de birou, iar piesele achiziționate au înlocuit și îmbunătățit piesele vechi. Cheltuielile au fost efectuate în scopul desfășurării activității și nu în scop personal.

În mod eronat a fost cumulată contravaloarea celor 3 piese și s-a socotit aceste cheltuieli sunt deductibile în limita amortizării, întrucât piesele de calculator nu au fost achiziționate concomitent.

Asa cum s-a arătat anterior, cheltuielile cu polița RCA în suma de x sunt deductibile fiscal.

*Referitor la anul 2004:*

Referitor la suma de x lei este deductibilă fiscal, întrucât până la data aprobării sediului secundar, a avut cheltuieli privind amenajarea sediului secundar.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr. X, Administrația Finanelor Publice Sector 3 a verificat modalitatea de înregistrare în evidența contabilă în partida simplă a veniturilor realizate din activități independente (profesia de avocat) și a cheltuielilor efectuate de către contribuabilă în perioada 01.07.2002 - 31.12.2004.

**III.** Față de constatările organului fiscal, susținerile contribuabilei, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

***Cauza supusă soluționării este dacă AFP Sector 3 a stabilit corect nedeductibilitatea cheltuielilor contestate de către contribuabilă, în condițiile în care argumentele acesteia nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, iar în susținerea contestației nu a depus documente, deși avea această obligație potrivit dispozițiilor art. 206 alin. 1 lit. d din Codul de procedură fiscală, republicat.***

**In fapt:** prin Raportul de inspecție fiscală nr. X, Administrația Finanelor Publice Sector 3 a stabilit că sunt nedeductibile fiscal următoarele cheltuieli aferente perioadei 01.07.2002 - 31.12.2004, contestate de contribuabilă:

**Pentru anul 2002:**

- contravaloare tub flex în suma de x lei;
- asigurare autoturism x în suma de x lei;

**Pentru anul 2003:**

- amenajari interioare in suma de x lei;
- radiator, hartie xerox si scaun x - 3 buc. in suma de x lei;
- taxa executor judecatoresc in suma de x lei;
- contravaloare mijloace fixe in suma de x lei;
- asigurare autoturism x in suma de x lei.

**Pentru anul 2004:**

- cheltuieli x, energie electrica efectuate inainte de data infiintarii sediului secundar in suma de x lei.

**Prin Raportul de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 3 nu a stabilit in sarcina contribuabilei diferente de impozit pe venit pentru perioada verificata, ci numai venitul net impozabil, respectiv pierderea fiscala.**

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 10 si art. 16 din OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit:

"**Art. 10.** - (1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut si 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;**

c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislatia în vigoare, după caz. Cheltuielile de reclamă si publicitate sunt deductibile în conditiile si în limitele stabilite de legislatia în vigoare pentru persoanele juridice. **Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile în conditiile în care calculul se efectuează conform legislatiei în materie;**

d) cheltuielile corespunzătoare veniturilor ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate, care sunt neimpozabile sau sunt scutite de impozit pe venit, nu sunt cheltuieli deductibile;

e) impozitul pe venit datorat conform prezentei ordonante, precum si impozitul pe venitul realizat în străinătate nu sunt cheltuieli deductibile;

f) **cheltuielile cu bunurile din patrimoniul afacerii, utilizate si în scop personal, precum si cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului sau asociatilor, utilizate pentru afacere, sunt deductibile în limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului.**

(2) Veniturile si cheltuielile în natură se evaluează potrivit metodelor stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonante."

"**Art. 16.** - (1) Venitul net din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

(2) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut si cheltuielile aferente deductibile."

Totodata, conform dispozitiilor pct. 2 - art. 16 din HG nr. 1066/1999 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, in vigoare in cursul anului 2002:

"2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidentele contabile conduse de contribuabili.

**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 exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite."

Prevederi legale similare se regăsesc și în cursul anilor 2003 și 2004, aprobate prin HG nr. 54/2003, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG nr. 44/2004.

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezulta că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

**A. Referitor la cheltuielile reprezentând amenajări interioare în suma de x lei, pentru anul 2003:**

Conform prevederilor dispozițiile art. 96 din Statutul profesiei de avocat:

"**Art. 96.** - (1) Cabinetele individuale, cabinetele asociate sau societățile civile profesionale au dreptul să își stabilească sediul profesional în circumscripția baroului din care fac parte.

(2) **Avocatul poate să își exercite activitatea la sediul principal, la sediile secundare și la birourile de lucru, în spațiile avizate de consiliul baroului.**"

și art. 35 din Legea nr. 51/1995 privind organizarea și exercitarea profesiei de avocat:

"**Art. 35.** - Avocatul care profesează individual, cabinetul asociat și societatea civilă profesională au dreptul la sediu profesional în circumscripția baroului în care sunt înscrise și la sedii secundare în alt barou din țară sau din străinătate unde sunt luați în evidență."

În speta sunt aplicabile și pct. 2 - art. 16 din HG nr. 54/2003:

"Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- **cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii.**"

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta că pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile în suma de x lei reprezentând amenajări interioare, pentru anul 2003, efectuate asupra imobilului din x, contestatara avea obligația de a face dovada că:

a - imobilul respectiv reprezintă sediu principal/ sediu secundar/ birou de lucru **avizat de consiliul baroului;**

b - acele cheltuieli sunt realizate in legatura cu functionarea si intretinerea imobilului care face obiectul contractului de comodat, utilizat in scopul afacerii (situatie aplicabila numai in cazul in care se face dovada indeplinirii conditiilor de la lit. a).

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. X, desi imobilul face obiectul contract de comodat incheiat in data de 30.12.2002 intre doamna X, in calitate de comodanta si Cabinetul Individual de Avocatura "x", in calitate de comodatari, amenajarile in cauza nu au fost considerate deductibile, pe motiv ca nu sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 96 din Statutul profesiei de avocat, coroborate cu art. 35 din Legea nr. 51/1995.

Trebuie subliniat ca in sustinerea contestatiei contribuabila nu a depus documente, desi avea aceasta obligatie potrivit dispozitiilor art. 206 alin. 1 lit. d din Codul de procedura fiscala, republicat.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele contribuabilei cu privire la faptul ca avocatul este liber sa-si exercite profesia oriunde pe teritoriul Romaniei ori in alte tari, iar Statutul profesiei de avocat recunoaste dreptul de a avea sedii secundare, cata vreme aceasta nu a facut dovada faptului ca **imobilul** din x, **in cursul anului 2003, a reprezentat sediu principal/ sediu secundar/ birou de lucru avizat de consiliul baroului** si a faptului ca amenajarile interioare in suma de x lei constituie **cheltuieli cu intretinerea si functionarea acestuia** (care potrivit art. 1421 din Codul civil prezinta reparatii minore aferente reparatiilor locative ale casei) .

Mai mult, organele de inspectie fiscala au constatat ca sediul secundar a fost infiintat in data de **01.10.2004**.

De altfel, contribuabila are obligatia de a respecta toate dispozitiile legale in vederea acordarii deductibilitatii cheltuielilor, inclusiv cele in legatura cu posibilitatea de a desfasura activitatea de avocat numai in spatii avizate de consiliul baroului, motiv pentru care sustinerea acesteia potrivit careia onorariul incasat este venit impozabil, indiferent de locul unde profeseaza, nu prezinta relevanta.

Prin urmare, rezulta ca, in mod corect, organele de inspectie fiscala nu au admis la deducere cheltuielile reprezentand amenajari interioare in suma de x lei, pentru anul 2003.

**B. Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloare tub flex in suma de x lei, pentru anul 2002; radiator, hartie xerox si scaun x - 3 buc. in suma de x lei, taxa executor judecatoresc in suma de x lei, pentru anul 2003 si x, energie electrica efectuate inainte de data infiintarii sediului secundar in suma de x lei, pentru anul 2004:**

Avand in vedere dispozitiile legale anterior citate, rezulta ca, in cazul persoanelor fizice care obtin venituri din activitati independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care **sunt efectuate in interesul direct al activitatii impozabile**, nefiind permisa deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului si al familiei sale.

Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloare tub flex in suma de x lei, pentru anul 2002, radiator, hartie xerox si scaun x - 3 buc. in suma de x lei, taxa

executor judecătoresc în suma de x lei, pentru anul 2003 și cheltuieli x, energie electrică efectuate înainte de data înființării sediului secundar în suma de x lei, pentru anul 2004, de reținut este faptul că, doamna X nu a făcut dovada că acestea reprezintă cheltuieli indispensabile, fără de care nu poate profesa, respectiv că sunt efectuate în interesul **direct** al activității, având legătura cu obiectul profesiei de avocat și **contribuind în mod direct la realizarea veniturilor**.

Mai mult, potrivit constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X:

- referitor la cheltuielile reprezentând radiator, hartie xerox și scaun x - 3 buc. în suma de x lei, pentru anul 2003 - facturile fiscale de achiziție nr. x **nu sunt emise pe numele și adresa cabinetului**, contrar dispozițiilor pct. 14 și 15 din OMFP 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 Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobată cu modificări prin Legea nr. 493/2002, cu modificările ulterioare; deși în contestația formulată, contribuabila a menționat că sunt eronate constatările organelor de inspecție fiscală, nu a depus documente în susținerea argumentelor sale;

- referitor la cheltuielile reprezentând taxa executor judecătoresc în suma de x, pentru anul 2003 - contractul nr. x este încheiat între Biroul de executori judecătorești asociați x și **doamna X, în calitate de persoană fizică, și nu în calitate de persoană fizică autorizată** și 151 de persoane, contrar dispozițiilor pct. 14 și 15 din OMFP nr. x și contrar susținerilor contribuabilei;

- referitor la cheltuielile reprezentând contravaloare tub flex în suma de x lei, pentru anul 2002 - contestația nu a făcut dovada că reprezintă **o cheltuielă cu întreținerea și funcționarea** autoturismul x nr. x, utilizat cu titlu gratuit de cabinet în baza contractului de comodat încheiat în data de 27.11.2001 cu SC x SRL, în calitate de comodat.

Nu pot fi reținute susținerile contribuabilei privind invocarea de către organul de inspecție fiscală a unui temei de drept eronat, întrucât art. 46 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată menționează că nulitatea unui act normativ se constată la cerere sau din oficiu, actele îndeplinite cu neobservarea unor forme legale urmând a se declara nule numai dacă prin acestea s-a pricinuit părții o vătămare ce nu se poate înlătura decât prin anularea lor, conform art. 105 alin. (2) Cod procedură civilă (dispoziții cu care se completează prevederile Codului de procedură fiscală).

În speță, contribuabila nu a suferit vreo vătămare, temeiul de drept indicat, respectiv art. 16 pct. 2 lit. a din HG. nr. 54/2003, având un conținut identic cu cel al temeiului de drept corect, respectiv art. 16 pct. 2 lit. a din HG. nr. 1066/1999.

- referitor la cheltuielile cu x și energia electrică în suma de x lei, pentru anul 2004 - acestea au fost efectuate înainte de data înființării sediului secundar (01.10.2004); mai mult, așa cum am arătat anterior, sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate în legătura cu întreținerea și funcționarea imobilului ce reprezintă sediul secundar **avizat de consiliul baroului**, detinut în baza unui contract de comodat și utilizat în scopul afacerii.

Căta vreme cheltuielile cu x și energia electrică au fost efectuate **înainte de data înființării sediului secundar**, respectiv **înainte de data autorizării desfășurării activității profesiei de avocat la adresa respectivă**, rezultă că acestea nu sunt

efectuate in interesul direct al al activitatii, neavand legatura cu obiectul profesiei de avocat si necontribuind la realizarea veniturilor, motiv pentru care nu pot fi considerate cheltuieli deductibile fiscal.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect faptul ca sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare tub flex in suma de x lei, pentru anul 2002; radiator, hartie xerox si scaun x - 3 buc. in suma de x lei, taxa executor judecatoresc in suma de x lei, pentru anul 2003 si x, energie electrica efectuate inainte de data infiintarii sediului secundar in suma de x lei, pentru anul 2004.

**C. Referitor la cheltuielile reprezentand asigurare autoturism x in suma de x lei pentru anul 2002 si in suma de x lei pentru anul 2003:**

Asa cum s-a retinut anterior, potrivit dispozitiilor legale in vigoare pe perioada supusa impunerii pentru a putea fi deductibile din punct de vedere fiscal, cheltuielile efectuate trebuie sa fie aferente venitului realizat, respectiv sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfășurate in scopul realizării acestuia si sa fie justificate prin documente intocmite cu respectarea prevederilor pct. 13, 14 si 15 din OMFP nr. 58/2003.

In speta, se constata ca, desi asigurarea RCA vizeaza autoturismul marca x nr. x, care, in cursul anilor 2002 si 2003 a fost dat cu titlu de imprumut (gratuit) Cabinetului Individual de Avocatura x, in baza contractului de comodat incheiat in data de 27.11.2001, asigurarea il vizeaza numai pe **proprietarul masinii respective**, SC x SRL, conform art. 48 din Legea nr. 136/1995 privind asigurările si reasigurările in România.

Potrivit pct. 2 din Normele metodologice de aplicare ale art. 16 din O.G. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 1066/1999, in vigoare in cursul anului 2002:

"Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- **cheltuielile cu primele de asigurare care privesc bunurile înscrise în Registrul-inventar sau de asigurare profesională. (...)**"

Incepand cu anul 2003, sunt aplicabile prevederile pct. 2 din Normele metodologice de aplicare ale art. 16 din O.G. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr. 54/2003:

"2. **Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:**

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

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

Avand in vedere reglementarile legale de mai sus, rezulta ca pentru a fi deductibile, primele de asigurare trebuie sa vizeze asigurarea bunurilor înscrise în Registrul-inventar sau asigurarea profesională (anul 2002) ori asigurarea bunurilor (imobilizari corporale si necorporale) din patrimoniul cabinetului individual de avocat, a stocurilor detinute sau asigurarea profesionala, respectiv asigurarea pentru boli profesionale si risc profesional si împotriva accidentelor de munca (pentru anul 2003)



care, potrivit legii, este o asigurare obligatorie, facand parte din sistemul de asigurari sociale si fiind garantata de stat.

Totodata, pot fi deductibile cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile din patrimoniul personal (anul 2003), **cu conditia** ca acestea sa reprezinte garantie bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității independente a contribuabilului.

De mentionat este faptul ca, la contestatia formulata, contestatară nu a anexat niciun document din care sa rezulte ca autoturismul marca x nr. x, a fost in proprietatea cabinetului in cursul anilor 2002 si 2003.

Mai mult, in conformitate cu dispozitiile art. 2 pct. 4 din Legea nr. 32/2000 privind societățile de asigurare si supravegherea asigurărilor, in vigoare in cursul anului 2003, persoana asigurata este "**persoana care are un contract de asigurare încheiat cu asigurătorul**", in speta, SC x SRL, in calitate de proprietar al autoturismului si comodant, conform contractului incheiat in data de 27.11.2001 **si nu** Cabinetul Individual de Avocatura x, in calitatea de persoana fizica autorizata si comodatar, conform aceluasi contract de comodat.

De asemenea, faptul ca proprietarul autoturismului x (SC x SRL) are obligatia platii RCA si nu cabinetul, rezulta si din prevederile art. 48 din Legea nr. 136/1995 privind asigurările si reasigurările în România:

"Art. 48. - **Persoanele fizice si cele juridice, care detin autovehicule supuse înmatriculării în România, sunt obligate să le asigure pentru cazurile de răspundere civilă ca urmare a pagubelor produse prin accidente de autovehicule pe teritoriul României.**"

Cata vreme despăgubirile, sumele asigurate si orice alte drepturi rezultate din contractul de asigurare auto RCA reprezinta venituri incasate (in bani; reparatii efectuate asupra autovehiculului, in caz de accident; s.a.) de catre asigurat, respectiv de catre SC x SRL, in calitate de proprietar al autoturismului, rezulta ca si plata primelor de asigurare este o cheltuiala tot a aceleiasi persoane.

Prin urmare, cheltuielile cu asigurarea auto RCA a unui autoturism, proprietate personala a unei persoane care i-a cedat gratuit folosinta unei alte persoane, in speta cabinetului de avocat, reprezinta **o cheltuiala personala, obligatorie a proprietarului**. Astfel ca, in acest caz, asigurarea RCA, din punct de vedere fiscal nu este o cheltuială angajată de cabinet în vederea obtinerii de venit, motiv pentru care niciunul dintre argumentele contribuabilei cu privire la acest capat de cerere nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca organul de inspectie fiscala a stabilit corect, faptul ca asigurarea autoturismului x in suma de x lei pentru anul 2002 si in suma de x lei pentru anul 2003 reprezinta cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

**D. Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloare mijloace fixe in suma de x lei, pentru anul 2003:**

In conformitate cu prevederile pct. 2 - art. 16 din HG nr. 54/2003:

"Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- **cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările în vigoare.**"

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca una dintre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate de cabinetul de avocat, pentru a fi deductibile, este aceea de a respecta regulile privind amortizarea, prevăzute de legislația în materie.

În conformitate cu dispozițiile art. 1 și art. 3 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale:

**"Art. 1 - Persoanele fizice și asociațiile fără personalitate juridică, care desfășoară activități în scopul realizării de venituri și care, potrivit legii, sunt obligate să conducă evidența în partidă simplă, vor amortiza bunurile și drepturile pe care le detin, potrivit prezentei legi.**

Prin bunurile și drepturile, prevăzute la alineatul precedent, se înțelege mijloacele fixe și activele necorporale, astfel cum sunt definite la art. 3 lit. b), respectiv la art. 7 din prezenta lege."

"Art. 3 - 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 indicele de inflație;  
b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an."

**Pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea lor ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set."**

De asemenea, conform prevederilor art. 1 din HG nr. 424/2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe:

"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** (800 RON)."

Potrivit constatarilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X, în cursul anului 2003, contribuabilul a achiziționat două calculatoare, în valoarea de x lei, respectiv x lei și o imprimantă, în valoare de x lei.

Se reține că fiecare dintre valorile de intrare ale bunurilor achiziționate **este mai mare decât limita** de x lei, stabilită prin HG nr. 424/2001, motiv pentru care contestatara avea obligația de a calcula amortizarea pentru fiecare dintre cele 3 mijloace fixe achiziționate și de a deduce la calculul venitului net aferent anului 2003 numai cheltuielile cu amortizarea aferente.

Intrucât în evidența contabilă contestatara a dedus integral contravaloarea mijloacelor fixe achiziționate, organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile fiscal aceste cheltuieli și a procedat la calcularea amortizării, potrivit dispozițiilor legale.

În acest sens, **au stabilit ca fiind deductibile pentru anul 2003 numai cheltuielile cu amortizarea**, după cum urmează:

- in suma de x lei pentru calculator I,
- in suma de x lei pentru calculator II
- in suma de x lei pentru imprimanta.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei motivatiile contribuabilei cu privire la faptul ca aceasta a achizitionat piese de calculatoare in vederea inlocuirii pieselor vechi, si nu calculatoare noi, intrucat, pe de-o parte nu demonstreaza cu documente sustinerile sale, iar, pe de alta parte, potrivit art. 4 din Legea nr. 15/1994, **"sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării (...) investitiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici initiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix"**.

De altfel nu poate fi retinuta nici motivatia referitoare la faptul ca organul de inspectie fiscala a cumulat valoarea celor 3 "piese de calculator" achizitionate pe parcursul anului 2003, intrucat, asa cum rezulta din Anexa 3 la Raportul de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 3 a calculat amortizarea pentru fiecare dintre mijloacele fixe achizitionate.

Intrucat contribuabila nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organele de inspectie fiscala au calculat eronat amortizarea, rezulta ca in mod corect s-a stabilit ca sunt nedeductibile cheltuielile reprezentand contravaloare mijloace fixe in suma de x lei, pentru anul 2003.

Fata de cele prezentate, urmeaza a se respinge contestatia formulata de doamna X impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. X intocmit de Administratia Finantelor Publice Sector 3.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 10 si art. 16 din OG nr. 7/2001, pct. 2 - art. 16 din HG nr. 1066/1999, HG nr. 54/2003, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, HG nr. 44/2004, art. 96 din Statutul profesiei de avocat, art. 35 din Legea nr. 51/1995, art. 1421 din Codul civil, art. 2 pct. 4 din Legea nr. 32/2000, art. 48 din Legea nr. 136/1995, art. 1 din HG nr. 424/2001, art. 1, art. 3, art. 4 din Legea nr. 15/1994 art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicata

## DECIDE

Respinge contestatia formulata de doamna X impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. X intocmit de Administratia Finantelor Publice Sector 3.

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