

**DECIZIA NR. 21**  
**DIN 14.06.2006**

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de "CABINET AVOCAT X", prin contestatia depusa si inregistrata la DGFP Vrancea sub nr. 10703/26.05.2006 - asupra masurii de virare la bugetul de stat a sumei de ...lei reprezentind : IVG = ... ; dobinzi IVG = ... lei ; penalitati IVG = ... lei , stabilite de reprezentantii AFP Focsani, Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice prin raportul de inspectie fiscala si dispozitia de masuri /25.04.2006.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel : raportul de inspectie fiscala si dispozitia de masuri au fost comunicate in data de 03.05.2006 , conform semnaturii de primire ; contestatia este depusa in data de 26.05.2006. De asemenea, au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 176 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

- diferentele de impozit au rezultat din considerarea cheltuielilor de intretinere si functionare a cabinetului ca fiind nedeductibile ; organul constatator invoca faptul ca nu au fost inregistrate la AFP Focsani contractele de comodat ;

- masura luata este nelegala intrucit : art. 21 (3) lit m) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, art. 37 - *permit deducerea cheltuielilor de functionare, intretinere si reparatii aferente unui sediu aflat in locuinta proprietate personala a unei persoane fizice, folosita si in scop personal in limita corespunzatoare suprafetelor puse la dispozitie societatii, in baza contractelor incheiate in acest scop* (pe baza raportului dintre suprafata pusa la dispozitia contribuabilului mentionata in contractul incheiat intre parti si suprafata totala a locuintei) ;

- obligativitatea inregistrarii contractului de comodat la AFP Focsani nu este prevazuta de nici un act normativ ; contractele de comodat sunt cu titlu gratuit, comodatarul dobindind doar un drept de folosinta (Codul civil, art. 1561) ;

- avizul 61/15.10.2005 emis de Baroul Vrancea indica explicit sediul cabinetului la adresa mentionata.

II. Prin raportul de inspectie si dispozitia de masuri / 25.04.2006 se stabileste obligatia fiscala in suma de ... lei (IVG si accesorii).

Prin referatul inaintat de reprezentantii SAF - ACF Vrancea cu adresa nr. 10703/08.06.2006 se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

**Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza obligatia fiscala in suma de ... lei reprezentind : IVG = ... ; dobinzi IVG = ... lei ; penalitati IVG = ... lei .**

**In fapt**, in raportul de inspectie fiscala/26.04.2006 se consemneaza urmatoarele aspecte :

- perioada supusa verificarii : 2000 - 2005 ;  
- prezinta aviz nr. 61/15.10.1999 eliberat de DGFP Vrancea ; cabinetul este situat in strada ...;

- s-au intocmit doua contracte de comodat (pentru perioada 01.01.2000 - 31.12.2004 si respectiv 01.01.2005 - 31.12.2009) ;

- *intrucit contractele de comodat nu au fost inregistrate la AFP Focsani , la control se considera nedeductibile cheltuielile de functionare ale cabinetului ("intretinere, energia*

*electrică, centrală de încălzit, impozitul pe clădire*”); consecința este stabilirea IVG suplimentară în suma de ... lei, cu accesoriile aferente.

**In drept**, se aplică prevederile următorului cadru legal :

**OG nr. 73 / 27 august 1999** privind impozitul pe venit ( MONITORUL OFICIAL NR. 419 din 31 august 1999)

ART. 10(1) : În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli: ....c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz. ...

**OG nr. 7 /19 iulie 2001** privind impozitul pe venit (MONITORUL OFICIAL NR. 435 din 3 august 2001)

ART. 10(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli: ....c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz. ...

**HG nr. 54 / 16 ianuarie 2003** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit (MONITORUL OFICIAL NR. 83 din 11 februarie 2003)

Norme pt. ART. 10 din OG 7/2001

“... În vederea evaluării cheltuielilor cu bunurile din patrimoniul personal cu folosință mixtă, pentru afacere și în scop personal, precum și a cheltuielilor cu bunurile din patrimoniul afacerii utilizate și în scop personal... cheltuielile deductibile se determină proporțional cu:.... numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;

**ORDIN nr. 58 / 23 ianuarie 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 (MONITORUL OFICIAL NR. 89 din 13 februarie 2003)

43. Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel: ....e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu ... numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;

**Legea 571/22 dec 2003** privind Codul Fiscal (MONITORUL OFICIAL NR 927 din 23 dec 2003)

ART. 49(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat : ..i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților, sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;

**HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (MONITORUL OFICIAL NR. 112 din 6 februarie 2004).

54. 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.

**ORDIN nr. 1040 / 8 iulie 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

PCT 43. Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:...e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu ...numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere:

**In speta**, nu se poate retine argumentul organului de control referitoare la faptul ca petenta nu a înregistrat contractele de comodat la AFP Focsani (acesta fiind singura deficiența constatată) - intrucit legislatia fiscala nu prevede acesta obligativitate. De altfel, organul de control nici nu indica actul normativ incalcat de petenta.

In mod justificat petenta afirma ca aceste contracte sunt in esenta cu titlu gratuit , conform art. 1561 Cod civil; comodatul (in cazul analizat - petenta) dobindind doar un drept de folosinta.

Documentele aflate la dosarul cauzei sunt urmatoarele :

- *aviz de functionare* nr. 61 eliberat de Baroul Vrancea, care precizeaza ca sediul profesional in vederea desfasurarii cabinetului este in... - incepind cu data de 15.10.1999;

- *contracte de comodat* incheiate in datele de 03.01.2000 si 03.01.2005 pentru perioada 2000-2009, prin care numita X domiciliata la adresa mentionata mai sus - acorda cabinetului sub forma de imprumut urmatoarele bunuri : o camera = ... mp, un hol = .. mp, un grup sanitar = .. mp , in suprafata totala de.. mp (in vederea exercitarii activitatii de avocat); conform cap. III , pct. 3.1 lit d) din contract , cabinetul are obligatia sa plateasca cheltuielile de intretinere (apa, caldura, gunoi , gaze, energie electrica, impozit pe cladiri) in cota de 1/3 din valoarea facturilor .

Aceste documente au fost prezentate si la control, fiind nominalizate in pag.1 din raportul de inspectie/26.04.2006 ; urmare verificarii efectuate nu se consemneaza deficiente pe linia cheltuielilor de intretinere inregistrate in interesul afacerii (cota stabilita la 1/3 , cit si quantum sume stabilite prin aplicarea cotei la valoarea facturilor de intretinere si impozitului pe cladire).

*Se retin argumentele petentei cu privire la faptul ca pe baza documentelor mentionate mai sus - are dreptul sa deduca cheltuielile de intretinere , in limita suprafetelor puse la dispozitie cabinetului pentru practicarea profesiei de avocat . Cadrul legal invocat de petenta este insa eronat : art. 21 din Legea 571/2003 se refera la societatile comerciale , platitoare de impozit pe profit. Petenta este persoana fizica autorizata care desfasoara o activitate independenta, astfel incit legislatia invocata trebuia sa fie din sfera impozitului pe venit.*

*Cadrul legal aplicabil perioadei 2000 -2005 care a fost avuta in vedere la control) si care permite deducerea cheltuielilor de intretinere si functionare a cabinetului , “proporțional cu... numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere” este reprezentat de : art. 10 din HG 54/2003, pct. 43 lit e) din Ordin 58/2003, pct. 43 lit e) din Ordin 1040/2004 ; mai mult, incepind din anul 2004 normele de aplicare a Codului fiscal se refera si la contractele de comodat, nominalizind in mod explicit ca fiind “cheltuieli deductibile...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 (pct. 54 din HG 44/2004).*

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 186 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

Admiterea contestatiei pentru suma de ...lei reprezentind : IVG = ...; dobinzi IVG = ... lei ; penalitati IVG = ... lei, stabilite de reprezentantii AFP Focsani, Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice prin raportul de inspectie fiscala si dispozitia de masuri /25.04.2006.

Prezenta decizie poate fi atacata de contribuabil la Tribunalul Judetean Vrancea in termen de 6 luni de la comunicare , conform art. 188(2) din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 R, coroborat cu art. 11(1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004.