

D E C I Z I E nr. 968/143 din 11.04.2011

I. Prin contestatia formulata, d-nul avocat solicita anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "*Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere*" nr. si "*Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala*" nr. in suma totala de 48.794 lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar	19.570 lei
- accesorii	4.543 lei
- taxa pe valoarea adaugata	17.320 lei
- accesorii	7.361 lei

In sustinerea contestatiei, d-nul avocat arata ca prin Raportul de inspectie fiscala atacat organele de inspectie fiscala au considerat in mod cu totul nemotivat si nejustificat faptul ca o serie de cheltuieli sunt nedeductibile fiscal si pe cale de consecinta s-a trecut la recalcularea rezultatelor financiare si stabilirea de obligatii in plus in sarcina Cabinetului Individual de Avocat ce constau in impozit pe venit stabilit, taxa pe valoarea adaugata precum si in accesorii.

1. Cu privire la autoturismul Toyota Yaris cu numar de inmatriculare

....

Petentul sustine ca autoturismul Toyota Yaris a fost achizitionat prin semnarea unui contract de leasing financiar in decembrie 2006 si a fost folosit de atunci in desfasurarea profesiei, pe toata durata care intereseaza din punct de vedere a controlului fiscal (01.12.2007 - 30.09.2010), in mod neintrerupt si efectiv.

Cu ajutorul sau, la fel ca si cu celelalte autovehicule utilizate de membrii Cabinetului de Avocat, se realiza intregul spectru de activitati care sunt implicate de desfasurarea profesiei: transport de la domiciliu si la domiciliu al avocatului si colaboratorilor, transport de la sediul Cabinetului la locul de desfasurare efectiva a activitatii (institutii, instante, sediul clientilor etc), activitate de vanzare de servicii avocaticale (implicand toate activitatile care duc la dobandirea de noi clienti pentru Cabinet), orice alte deplasari necesare pentru indeplinirea scopului Cabinetului, acela de a presta activitatile catre clienti la cote maxime.

In luna septembrie 2008, urmare a intensificarii activitatii Cabinetului devenea evident ca activitatea profesionala justifica achizitionarea a inca unui autovehicul Toyota Land Cruiser.

Din acest moment, ambele autovehicule au fost utilizate in scopul exercitarii profesiei, atat concomitent cat si separat, in functie de cine

anume avea nevoie sa-l utilizeze si care era utilizarea efectiva (deplasari in oras, in afara orasului, in functie de anotimp, etc).

Contribuabilul sustine ca inspectorii fiscali afirma ca activitatea avocatului se desfasoara in mod individual si ca nu se poate justifica utilizarea a mai mult de un vehicul la un moment dat, astfel ca se va considera deductibil fiscal un singur autovehicul, motiv pentru care a fost considerat deductibil ultimul autovehicul achizitionat, celelalte fiind considerate nedeductibile, cu toate consecintele fiscale aferente.

Petentul are urmatoarele critici la adresa acestui rationament:

- se face o confuzie intre notiunea de Cabinet Individual de Avocat si faptul ca activitatea intr-un asemenea Cabinet se desfasoara in mod individual. Acest rationament este gresit intrucat Cabinetul de Avocat

functioneaza intr-o structura care implica un avocat titular, trei avocati colaboratori si un salariat. Sunt 5 membri in Cabinet, fiecare cu atributii concrete care implica deplasari si folosirea de autovehicule.

Atunci cand legiuitorul a dorit sa limiteze numarul acestora a facut-o in mod expres, cum este prevederea din Codul fiscal, art. 21 alin. 3 lit. n conform careia: *“cheltuielile de functionare, intretinere si reparatii, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoane cu functii de conducere si de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecarei persoane cu astfel de atributii”*.

Tinand cont ca acest text de lege se refera numai la persoane juridice, societati comerciale etc., prin deductie logica si legala inseamna ca persoanele fizice autorizate, care desfasoara profesia *„in mod individual”* sunt exceptate de la aceasta limitare; singurele limitari existente sunt date de utilizarea bunurilor in scop profesional, astfel singurul in masura sa decida numarul autovehiculelor achizitionate si utilizate este avocatul titular.

Avocatul titular nu are familie care sa utilizeze aceste autovehicule si nici alti asemenea potentiali *„beneficiari”*, dupa cum s-ar putea suspecta.

Petentul sustine ca autoturismul Toyota Yaris genereaza cheltuieli deductibile pe toata perioada de utilizare, inclusiv dupa achizitionarea celui de-al doilea autoturism.

2. Cu privire la autoturismul Motocicleta Suzuki ...

Motocicleta Suzuki a fost achizitionata inainte datei de interes pentru inspectia fiscala dar cheltuielile deductibile aferente acesteia (amortizare, TVA, asigurare, intretinere, combustibil) intereseaza si prima perioada supusa inspectiei fiscale.

Petentul sustine urmatoarele:

- motocicleta in discutie a fost folosita in timpul programului de lucru si pentru desfasurarea profesiei in acelasi regim ca si oricare dintre

celelalte autovehicule. Pot fi obtinute pentru a dovedi acest lucru declaratii ale colaboratorilor, clientilor si oricaror alte asemenea persoane implicate in viata profesionala a Cabinetului.

- motocicleta consuma combustibil injumatatit fata de un autoturism, are avantaje enorme in trafic, implicit timp de deplasare intre doua puncte mult diminuati, parcare este o problema inexistentă, la fel si confortul termic in zilele calduroase, intretinerea este mult mai putin costisitoare fata de un autoturism.

- utilizarea motocicletei in scop profesional a fost si este posibila doar pe parcursul a 8 - 9 luni pe an, in afara de sezonul de iarna cand utilizarea acesteia ar fi posibila dar ar deveni nepractica. Acest adevar ar putea duce, eventual, la o considerare a deductibilitatii partiale a bunului din punct de vedere fiscal.

3. Cu privire la combustibilul aferent mijloacelor de transport utilizate pentru desfasurarea profesiei

Contribuabilul sustine urmatoarele:

- vehiculele proprietate a Cabinetului sunt utilizate de persoane perfect asimilabile agentilor de vanzari, din punct de vedere legal. Cabinetul are angajat personal cu atributii directe de vanzari de servicii incadrat pe functia de agent comercial.

- vehiculele proprietate a Cabinetului sunt utilizate pentru transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, acesta fiind principalul lor scop.

Cabinetul de avocatura are mai multi clienti care au sediile in zone in care transportul in comun nu este disponibil (Platforma Metro , DNS , etc.)

4. Cu privire la taxa de poluare aferenta autoturismului Toyota Land Cruiser

Organele de inspectie fiscala include aceasta taxa in notiunea de "*cheltuieli de achizitie*" si ca urmare deductibilitatea acestei sume urmeaza regimul juridic al amortizarii pe perioada dispusa de lege pentru pretul bunului.

Petentul sustine ca opinia organelor de inspectie fiscala este eronata din mai multe puncte de vedere:

- aceasta opinie nu acopera legal situatia in speta
- este improbabil ca aceasta taxa sa fi fost avuta in vedere de legiuitor in momentul adoptarii Legii nr. 15/1994
- in practica de specialitate nu s-a desprins in mod cert interpretarea aleasa de catre organele de inspectie fiscala

5. Cu privire la TVA aferenta unei facturi omise

Organele de inspectie fiscala face referire la existenta in extrasul de cont din data de 21.10.2008 a unei incasari in suma de 2000 euro

pentru care nu s-a emis factura si deci nu a fost declarat venit impozabil.

Factura era aferenta serviciilor juridice prestate unui client cu sediul in afara Romaniei, respectiv in Germania.

Factura ar fi urmat sa contina cota de TVA 0% (scutite de TVA), conform prevederilor art. 143 alin. 1 din Codul fiscal (Legea nr. 571/2003). Acest lucru rezulta in mod evident din datele societatii platitoare, coroborate cu facturile anterioare si ulterioare celei in discutie, emise de contribuabil aceluiasi client si achitate in conditii identice, toate facturile fiind emise cu cota de TVA 0%.

Daca factura s-ar fi emis, TVA nu ar fi fost datorata, nu ar fi fost achitata si deci nu poate genera nici majorari si penalitati.

6. Cu privire la bunurile folosite in scop personal

Organele de inspectie fiscala au exclus de la categoria cheltuielilor deductibile fiscal in mod eronat bunuri folosite in scop profesional, excluderea facandu-se pe criterii gresite cum ar fi achizitionarea lor de la o anumita categorie de magazine (de exemplu daca magazinul este de bunuri sportive, s-a considerat ca bunurile sunt „sportive” si deci inutilizabile in scop profesional, ceea ce este gresit), s-au exclus bunuri evident folosite in scop profesional cum ar fi telefoane, aparat foto, camera video, mobilier, detector radar etc.

Lista acestor bunuri este:

nr. crt.	Denumire bun	Valoare cu TVA -	Data achizitie
1.	Detector Radar	1.000.00	22.06.2007
2.	Suport portbagaj	1.195.00	21.09.2007
3.	Aparat foto	1.247.79	08.01.2008
4.	Piese auto	1.674.00	06.01.2009
5.	„Servicii nejustificate”	2.899.99	30.01.2009
6.	2 Statii	820.01	19.02.2009
7.	Statie radio	690.01	19.02.2009
8.	„Echipament sportiv”	3.123.00	01.06.2009
9.	„Echipament sportiv”	868.00	10.08.2009
9.	Scaun	323.12	13.08.2009
10.	„Echipament sportiv”	440.00	25.08.2009
11.	„Echipamente sportive”	1.916.64	21.09.2009
12.	„Echipament sportiv” (Suport.	2263.31	08.10.2009
13.	Telefon mobil	1.800.00	27.11.2009
14.	Telefon	1754.62	15.02.2010
15.	Camera video digitala	1523.50	09.03.2010
16.	Produse personale Real	136.70	09.03.2010
17.	Cacti personale	188.82	11.03.2010
18.	Produse personale Real	137.04	13.04.2010
19.	„Travel sport produse personale”	388.00	20.04.2010
20.	Revizie tehnica Toyota Yaris	544.62	10.08.2010
21.	Anvelopa Toyota Yaris	152.00	12.08.2010
22.	Piese si manopera Toyota Yaris	167.25	17.09.2010

23.	Camera video digitala - prod	1.038,90	27.09.2010
TOTAL SUME CU TVA INCLUSA		26.292,02 RON	

Petentul sustine ca bunurile de mai sus sunt folosite in interes profesional si excluderea lor este incorecta si prejudicianta pentru contribuabil.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala din care a stat la baza emiterii *“Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere”* nr. , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

A. Impozitul pe venit pe anul 2007

Pentru anul 2007, conform prevederilor art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organul fiscal competent de administrare a impozitului pe venit, respectiv A.F.P a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlul de impozit privind venitul din activitati independente.

Astfel, prin decizia nr. , au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit in suma totala de 8.359 lei, la nivelul veniturului net realizat in anul 2006, repartizate pe patru trimestre astfel:

- Trimestrul I plati anticipate in suma de 1.223 lei cu scadenta in 15.03.2007
- Trimestrul II plati anticipate in suma de 1.223 lei cu scadenta 15.06.2007
- Trimestrul III plati anticipate in suma de 2.957 lei cu scadenta 15.10.2007
- Trimestrul IV plati anticipate in suma de 2.956 lei cu scadenta 15.12.2007.

In conformitate cu prevederile art. 83 alin. (1) si art. 84 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, contribuabilul avea obligatia depunerii la organul fiscal competent a declaratiei anuale de venit pentru venituri din activitati independente, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a veniturului.

Contribuabilul a depus declaratia de venit in termenul legal inregistrata la organul fiscal competent cu nr. , prin care a declarat un venit net realizat in suma de 38.675 lei.

In baza declaratiei de venit depusa de contribuabil organul fiscal de administrare a impozitului pe venit, respectiv AFP a emis decizia de impunere nr. , prin care a stabilit un impozit pe venitul net impozabil in suma de 6.188 lei, rezultand prin regularizarea cu impozitul anticipat o suma de restituit in valoare de 2.171 lei, restituita contribuabilului la data de 12.11.2008.

S-a verificat corelatia dintre datele inscrise in declaratia privind venitul realizat, depusa de contribuabil pentru anul 2007 la organul fiscal competent si datele din evidenta contabila in partida simpla, modul de determinare a venitului net impozabil pe baza documentelor primare, ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile. Potrivit declaratiei privind venitul realizat din activitatea independenta desfasurata in anul 2007, contribuabilul a declarat ca a realizat un venit net in suma de 38.675 lei (venitul brut fiind in suma de 158.412 lei, iar cheltuieli deductibile aferente in suma 119.737 lei).

In anul 2007, din totalul cheltuielilor deductibile declarate si inregistrate in contabilitate in suma de 119.737 lei organul de control a stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile totale in suma de 15.817 lei, care se compune din:

1. Amortizare fiscala in valoare de 9.455,96 lei pentru motocicleta, care nu este justificata ca fiind utilizata in mod direct pentru obtinerea veniturilor impozabile avand in vedere specificul activitatii, cat si faptul ca persoana fizica nu a prezentat nici un document justificativ precum: foaie de parcurs, ordin de deplasare prin care sa faca dovada utilizarii motocicletei in interesul realizarii veniturilor impozabile, fiind bun utilizat in scopuri personale.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielii cu amortizarea fiscala in valoare de 9.455,96 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) si art. 48 alin. 4 lit. c) coroborat cu prevederile art. 24 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile punctului 37 din Normete metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cheltuieli cu asigurarea CASCO in valoare de 2.557,22 lei efectuate pentru motocicleta care nu este utilizata in interesul direct al activitatii independente ci in interes personal.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 2.557,22 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) si art. 48 alin. 4 lit. c) coroborat cu prevederile art. 24 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

3. Dobanda in valoare de 700,18 lei aferenta contractului de leasing financiar pentru motocicleta care nu este utilizata in interesul direct al activitatii independente.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 700,18 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si

prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Cheltuieli in valoare de 3.104 lei efectuate pentru achizitii de bunuri destinate uzului personal si nu pentru desfasurarea de activitati independente.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 3.104 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Ponderea cea mai mare a cheltuielilor deductibile o constituie cheltuielile cu achizitionarea unor obiecte de inventar, mijloace fixe, birotica, servicii de telefonie, internet, deplasari in tara la diverse instante pentru sustinerea cauzelor, utilitati achitate conform Contractului de comodat incheiat in 06.12.2006, pentru spatiul din

In urma inspectiei fiscale, venitul net anual realizat din activitatea independenta autorizata, ce devine baza impozabila pentru impozitul pe venit in anul 2007 se modifica de la valoarea de 38.675 lei la valoarea de 54.492 lei, organul de control stabilind un venit impozabil suplimentar in suma de 15.817 lei.

Pentru venitul net stabilit suplimentar in valoare de 15.817 lei organul de control a calculat suplimentar un impozit pe venit in suma de 2.531 lei, prin aplicarea cotei procentuale de 16% asupra venitului impozabil suplimentar; majorari de intarziere si dobanzi conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, in suma totala de 1.727 lei, de la data de 12.11.2008, data scadenta din evidenta AFP..... si pana la data de 10.01.2011, astfel:

- de la data de 12.11.2008-30.06.2010, pentru 596 zile prin aplicarea cotei de majorari de intarziere pentru fiecare zi de 0,1%

$2.531 \text{ lei} * 596 \text{ zile} * 0,1\% / \text{zi} = 1508 \text{ lei}$

- de la data de 01.07.2010 pana la data de 30.09.2010, pentru 92 de zile prin aplicarea cotei de dobanzi pentru fiecare zi de intarziere de 0,05%:

$2531 \text{ lei} * 92 \text{ zile} * 0,05\% / \text{zi} = 116 \text{ lei}$

- de la data de 01.10.2010 pana la data de 10.01.2011, pentru 101 zile prin aplicarea cotei de dobanzi de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere:

$2531 \text{ lei} * 101 \text{ zile} * 0,04\% / \text{zi} = 102 \text{ lei}$.

Totodata pentru debitul stabilit suplimentar aferent anului 2007 in suma de 2.531 lei, scadent la data de 12.11.2008 au fost calculate si

penalitati de intarziere de 15%, in suma de 380 lei, conform art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pentru suma nestinsa fiind inregistrate mai multe de 90 de zile de intarziere calculate de la data de 01.07.2010.

In perioada verificata respectiv 01.01.2007 - 31.12.2007 au fost verificate facturile, chitantele, bonurile fiscale, extrasele de cont in lei si in euro si operatiunile inscrise in Registrul jurnal de incasari si plati.

B. Impozitul pe venit pe anul 2008

Pentru anul 2008, conform prevederilor art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organul fiscal competent de administrare a impozitului pe venit, respectiv A.F.P ... a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlul de impozit privind venitul din activitati independente.

Prin decizia nr. , au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit in suma totala de 6.188 lei, la nivelul veniturului net realizat in anul 2007, repartizate pe patru trimestre astfel:

- Trimestrul I plati anticipate in suma de 2.090 lei cu scadenta in 15.03.2008
- Trimestrul II plati anticipate in suma de 2.090 lei cu scadenta 15.06.2008
- Trimestrul III plati anticipate in suma de 1.004 lei cu scadenta 15.10.2008
- Trimestrul IV plati anticipate in suma de 1.004 lei cu scadenta 15.12.2008.

In conformitate cu prevederile art. 83 alin.(1) si art. 84 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, contribuabilul avea obligatia depunerii la organul fiscal competent a declaratiei anuale de venit pentru venituri din activitati independente, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a veniturului.

Contribuabilul a depus declaratia de venit in termenul legal inregistrata la organul fiscal competent cu nr. , prin care a declarat o pierdere fiscala in valoare de -18.954 lei.

In baza declaratiei de venit depusa de contribuabil organul fiscal de administrare a impozitului pe venit, respectiv AFP a emis decizia de impunere nr. , prin care a stabilit un impozit pe venitul net impozabil in suma de 0 lei, rezultand prin regularizarea cu impozitul anticipat o suma de restituit in valoare de 6.188 lei, restituita contribuabilului la data de 23.11.2009.

S-a verificat corelatia dintre datele inscrise in declaratia privind venitul realizat, depusa de contribuabil pentru anul 2008 la organul fiscal competent si datele din evidenta contabila in partida simpla,

modul de determinare a venitului net impozabil pe baza documentelor primare, ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile.

Potrivit declaratiei privind venitul realizat din activitatea independenta desfasurata in anul 2008, contribuabilul a declarat ca a realizat o pierdere fiscala in suma de -18.954 lei (venitul brut fiind in suma de 124.570 lei, iar cheltuieli deductibile aferente in suma 143.524 lei).

Fata de venitul inregistrat in evidenta contabila si declarat in declaratia de venit organul de control a identificat in extrasul de cont in euro din data de 21.10.2008 un venit in suma de 2000 euro incasat de la SCA , nefacturat si neinregistrat in evidenta contabila. Astfel organul de control a stabilit un venit brut suplimentar in suma de 7338,2 lei, prin convertirea in lei la cursul de schimb de 3,6691 lei/euro comunicat de BNR pentru data de 21.10.2008 a sumei de 2000 euro incasate si nefacturate.

Fata de venitul brut inregistrat in evidenta contabila organul de control a stabilit un venit brut suplimentar din diferenta de curs valutar, in valoare de 1.007,5 lei aferenta facturii nr. 181/02.12.2008, in valoare de 3.100 euro, incasata la data de 31.12.2008, datorita utilizari de catre contribuabil a altui curs valutar (respectiv 3,661 lei/euro) decat cursul valabil comunicat de BNR pentru data de 31.12.2008, in valoare de 3,9860 lei/euro. Astfel, in evidenta contabila a fost inregistrat un venit in suma de 11.349,10 lei ($3.100 \text{ euro} \cdot 3.661 \text{ lei/euro}$) si nu 12.356,6 lei ($3.100 \text{ euro} \cdot 3,9860 \text{ lei/euro}$), rezultand un venit suplimentar neinregistrat in suma de 1.007,5 lei ($12.356,6 \text{ lei} - 11.349,10 \text{ lei}$).

In urma inspectiei fiscale organul de control a stabilit suplimentar un venit brut in suma de 8.345,7 lei.

In anul 2008, din totalul cheltuielilor deductibile declarate si inregistrate in contabilitate in suma de 143.524 lei, organul de control a stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile totale in suma de 40.572 lei, provenind din urmatoarele :

1. Amortizare fiscala in valoare de 8.342,76 lei pentru motocicleta, care nu este justificata ca fiind utilizata in mod direct pentru obtinerea veniturilor impozabile avand in vedere specificul activitatii, cat si faptul ca persoana fizica nu a prezentat nici un document justificativ precum foaie de parcurs, ordin de deplasare prin care sa faca dovada utilizarii motocicletei in interesul direct pentru realizarea veniturilor impozabile, fiind bun utilizat in scopuri personale.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielii cu amortizarea fiscala in valoare de 8.342,76 lei contribuabilul incalca prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) si art. 48 alin. 4 lit. c) coroborat cu prevederile art. 24 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului

III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cheltuieli cu asigurarea in valoare de 2.061,97 lei efectuate pentru motocicleta care nu este utilizata in interesul direct al activitatii independente ci in interes personal.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 2.061,97 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit.a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

3. Amortizare in valoare de 2.899,83 lei pentru autoturism Toyota Yaris aferenta lunilor octombrie, noiembrie si decembrie 2008, respectiv de la data la care Cabinetul de avocat a achizitionat un alt autoturism pe care l-a utilizat in scopul operatiunilor taxabile.

Avand in vedere ca activitatea este desfasurata in mod individual, contribuabilul nu a justificat utilizarea in mod direct a mai multor autoturisme pentru realizarea activitatii sale.

Prin deducerea nejustificata a amortizarii fiscale in valoare de 2.899,83 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) si art. 48 alin. 4 lit. c) coroborat cu prevederile art. 24 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Cheltuieli in valoare de 1.500,77 lei cu asigurarea pentru autoturismul Toyota Yaris efectuate dupa data de 02.09.2008, cand nu mai este justificata utilizarea autoturismului pentru activitati independente ci in interes personal.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 1.500,77 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

5. Dobanda aferenta contractului de leasing financiar pentru autoturismul Toyota Yaris, dupa data de 02.09.2008 care nu mai este utilizat in interesul direct al activitatii independente, in valoare de 796,5 lei.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 796,5 lei contribuabilul incalca prevederile art. 48 alin. 7 lit.a), precum si

prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

6. Cheltuieli in valoare de 384,28 lei efectuate pentru reparatii motocicleta, neaferente activitatii independente desfasurate

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 384,28 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

7. Taxa de poluare in valoare de 13.664 lei aferenta achizitiei autoturismului Toyota Landruser achizitionat de cabinetul individual la data de 02.09.2008.

In conformitate cu prevederile Legii nr. 15/1994 art. 10, lit. b) valoarea de inregistrare in contabilitate a mijloacelor fixe achizitionate cu titlu oneros este formata din cheltuielile de achizitie care cuprind pretul de cumparare, toate taxele nerecuperabile aferente achizitiei precum si toate cheltuielile efectuate cu aducerea bunului la locul de utilizare si functionare. Taxa de poluare reprezinta o taxa nerecuperabila afectata direct achizitiei mijlocului fix care se cuprinde in valoarea de intrare a mijlocului fix si se deduce prin amortizare.

Prin deducerea nejustificata ca si cheltuiala a anului 2007 a taxei de poluare aferenta autoturismului achizitionat contribuabilul a incalcat prevederile Legii nr. 15/1994 art. 10 si prevederile art. 48 alin. 4 lit. c) coroborate cu prevederile art. 24 alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

8. Cheltuieli in valoare de 10.147,94 lei efectuate pentru achizitii de bunuri destinate uzului personal si nu activitatii independente, precum aparat foto, bilet avion, materiale spotive, pat, saltea, rucsac, comoda)

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 10.147,94 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

9. Suma de 774 lei ce reprezinta diferenta nejustificata intre declaratia de venit si evidenta contabila, cu care au fost majorate cheltuielile deductibile fiscal.

Prin deducerea nejustificata a sumei de 774 lei, fara documente si neinregistrata in evidenta contabila contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 1 si alin 4 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma inspectiei fiscale venitul net anual realizat din activitatea independenta autorizata, ce devine baza impozabila pentru impozitul pe venit, in anul 2008 se modifica de la pierdere fiscala de -18.954 lei la venit impozabil de 29.964 lei, organul de control stabilind un venit suplimentar in suma de 48.918 lei, din care 18.954 lei va acoperii pierderea fiscala declarata de contribuabil iar diferenta de 29.964 lei devine baza impozabila pentru impozitul pe venit.

Pentru venitul net impozabil stabilit suplimentar in valoare de 29.964 lei organul de control a calculat suplimentar un impozit pe venit in suma de 4.794 lei, prin aplicarea cotei procentuale de 16% asupra venitului impozabil suplimentar.

Pentru diferenta de impozit pe venit stabilita suplimentar in suma de 4.794 lei, organul de control a calculat majorari de intarziere si dobanzi conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, in suma totala de 1.470 lei, de la data de 23.11.2009 - data scadenta din evidenta AFP si pana la data de 10.01.2011, astfel:

- de la data de 23.11.2009-30.06.2010, pentru 220 zile prin aplicarea cotei de majorari de intarziere pentru fiecare zi de 0,1 %

$$4.794 \text{ lei} * 220 \text{ zile} * 0,1\% / \text{zi} = 1.055 \text{ lei}$$

- de la data de 01.07.2010 pana la data de 30.09.2010, pentru 92 de zile prin aplicarea cotei de dobanzi pentru fiecare zi de intarziere de 0,05%:

$$4.794 \text{ lei} * 92 \text{ zile} * 0,05\% / \text{zi} = 221 \text{ lei}$$

- de la data de 01.10.2010 pana la data de 10.01.2011, pentru 101 zile prin aplicarea cotei de dobanzi de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere:

$$4.794 \text{ lei} * 101 \text{ zile} * 0,04\% / \text{zi} = 194 \text{ lei.}$$

Pentru debitul stabilit suplimentar aferent anului 2008 in suma de 4.794 lei, scadent la data de 23.11.2009, au fost calculate si penalitati de intarziere de 15%, in suma de 719 lei, conform art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pentru suma nestinsa fiind inregistrate mai multe de 90 de zile de intarziere calculate de la data de 01.07.2010.

C. Impozitul pe venit pe anul 2009

Pentru anul 2009, conform prevederilor art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organul fiscal competent de administrare a impozitului pe venit, respectiv A.F.P a emis decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlul de impozit privind venitul din activitati independente.

Prin decizia nr. , au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit in suma totala de 6.188 lei, la nivelul venitului net realizat in anul 2007, intrucat in anul anterior 2008 contribuabilul a declarat pierdere fiscala si nu a depus declaratia estimativa de venit conform prevederilor codului fiscal, repartizate in mod egal pe patru trimestre astfel:

- Trimestrul I plati anticipate in suma de 1.547 lei cu scadenta in 15.03.2009
- Trimestrul II plati anticipate in suma de 1.547 lei cu scadenta 15.06.2009
- Trimestrul III plati anticipate in suma de 1.547 lei cu scadenta 15.10.2009
- Trimestrul IV plati anticipate in suma de 1.547 lei cu scadenta 15.12.2009.

In conformitate cu prevederile art. 83 alin.(1) si art. 84 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, contribuabilul avea obligatia depunerii la organul fiscal competent a declaratiei anuala, de venit pentru venituri din activitati independente, pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului.

Contribuabilul a depus declaratia de venit in termenul legal inregistrata la organul fiscal competent cu nr. 3378148/17.05.2010 prin care a declarat un venit impozabil in valoare de 34.963 lei.

In baza declaratiei de venit depusa de contribuabil organul fiscal de administrare a impozitului pe venit, respectiv AFP ... , a emis decizia de impunere nr. , in care din venitul net declarat de contribuabil in suma de 34.963 lei a fost dedusa pierderea fiscala din anul 2008 in suma de -18.954 lei, fiind stabilit un venit net anul impozabil in suma de 16.009 lei si un impozit pe venitului net impozabil in suma de 2.561 lei, rezultand prin regularizarea cu impozitul anticipat o suma de restituit in valoare de 3.627 lei din care 1.440 lei a fost compensata cu plati anticipate neachitate pana la data de 19.10.2010, iar suma de 2.180 lei a fost restituita contribuabilului la data de 25.11.2010.

S-a verificat corelatia dintre datele inscrise in declaratia privind venitul realizat depusa de contribuabil pentru anul 2009 la organul fiscal competent si datele din evidenta contabila in partida simpla, modul de determinare a venitului net impozabil pe baza documentelor primare, ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile deductibile.

Potrivit declaratiei privind venitul realizat din activitatea independenta desfasurata in anul 2009, contribuabilul a declarat ca a realizat un venit net in suma de 34.963 lei (venitul brut fiind in suma de 204.626 lei, iar cheltuieli deductibile aferente in suma 169.663 lei).

In baza documentelor justificative puse la dispozitia organului de inspectie fiscala, cu mentiunea ca persoana fizica autorizata supusa inspectiei fiscale a notificat in declaratia data, potrivit prevederilor art. 105 alin. (8) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Legea nr. 174/2004, ca a pus la dispozitia organului de control toate documentele si informatiile relevante pentru

inspectia fiscala si a datelor referitoare la incasari evidentiata in Registrul jurnal de incasari si plati, s-a constatat inregistrarea veniturilor incasate in suma de 204.626 lei aferente activitatii autorizate desfasurate de Cabinetul de avocat

Fata de venitul inregistrat in evidenta contabila si declarat in declaratia de venit, organul de control a identificat in extrasul de cont in lei din data de 25.11.2009 un venit in suma de 1.000 lei incasat de la cabinet avocat ..., nefacturat si neinregistrat in evidenta contabila si s-a stabilit un venit brut suplimentar in suma de 1.000 lei.

In anul 2009, din totalul cheltuielilor deductibile declarate ca deductibile fiscal si inregistrate in contabilitate in suma de 169.663 lei, organul de control a stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile totale in suma de 56.579 lei, provenind din urmatoarele :

1. Amortizare fiscala in valoare de 8.342,76 lei pentru motocicleta, care nu este justificata ca fiind utilizata in mod direct pentru obtinerea veniturilor impozabile avand in vedere specificul activitatii, cat si faptul ca persoana fizica nu a prezentat nici un document justificativ precum: foaie de parcurs, ordin de deplasare prin care sa faca dovada utilizarii motocicletei in interesul direct pentru realizarea veniturilor impozabile, fiind bun utilizat in scopuri personale.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielii cu amortizarea fiscala in valoare de 8.342,76 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) si art. 48 alin. 4 lit. c) coroborat cu prevederile art. 24 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cheltuieli cu asigurarea CASCO in valoare de 4.277 lei efectuate pentru motocicleta care nu este utilizata in interesul direct al activitatii independente ci in interes personal.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 4.277 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

3. Amortizare in valoare de 11.599,32 lei pentru autoturism Toyota Yaris, respectiv de la data la care Cabinetul de avocat a achizitionat un alt autoturism pe care l-a utilizat in scopul operatiunilor taxabile. Avand in vedere ca activitatea este defasurata in mod individual, contribuabilul nu justifica utilizarea in mod direct a mai multor autoturisme pentru realizarea activitatii sale.

Prin deducerea nejustificata a amortizarii fiscale in valoare de 11.599,32 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a) si

art. 48 alin. 4 lit. c) coroborat cu prevederile art. 24 alin. 2) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Cheltuieli in valoare de 4.245,42 lei cu asigurarea pentru autoturismul Toyota Yaris efectuate, cand nu mai este justificata utilizarea autoturismului pentru activitati independente, ci in interes personal.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 4.245,42 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

5. Dobanda in valoare de 1.353,25 lei aferenta contractului de leasing financiar pentru autoturismul Toyota Yaris.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 1.353,25 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

6. Diferenta de curs valutar in valoare de 1.355,65 lei aferenta contractului de leasing financiar pentru autoturismul Toyota Yaris.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 1.355,65 lei contribuabilul incalca prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

7. Cheltuieli cu combustibilul auto in valoare de 681,82 lei efectuate dupa data de 01.05.2009, pentru vehiculul care nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 48 alin. 7 lit. I din Legea nr. 571/2003, respectiv autoturismul nu este utilizat exclusiv pentru:

- interventii, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii (contribuabilul nu are puncte de lucru);

- vehiculul nu este special adaptat pentru a fi utilizat drept car de reportaj;

- vehiculul nu este utilizat de agentii de vanzari, contribuabilul nu are obiect de activitate vanzari de produse, ci prestari servicii juridice si nu are incadrat personal cu atributii de agent de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca.

- vehiculul nu este utilizat pentru transportul de persoane cu plata, pentru prestari de servicii cu plata, instruirea de catre scoli de soferi sau transmiterea folosintei in cadrul unui contract de leasing.

- vehiculul nu este utilizat in scop comercial, respectiv pentru revanzarea acestuia.

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 681,82 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit.1¹), precum si prevederile punctului 39¹ din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

8. Cheltuieli in valoare de 24.723,87 lei efectuate pentru achizitii de bunuri destinate uzului personal si nu activitatii independente, precum: aparat foto, bilet avion, materiale sportive, telefon, statie radio, servicii nejustificate, echipament sportiv, produse pescuit, etc)

Prin deducerea nejustificata a cheltuielilor in suma de 24.723,87 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 48 alin. 7 lit. a), precum si prevederile punctului 37 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Legea nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma inspectiei fiscale venitul net anual impozabil realizat din activitatea independenta autorizata, ce devine baza impozabila pentru impozitul pe venit, in anul 2009 se modifica de la 16.009 lei la venit impozabil in 92 542 lei organul de control stabilind un venit suplimentar in suma de 76.533 lei,

Pentru venitul net impozabil stabilit suplimentar in valo'are de 76.533 lei organul de control a calculat suplimentar un impozit pe venit in suma de 12.245 lei prin aplicarea cotei procentuale de 16% asupra venitului net impozabil suplimentar si a calculat majorari de intarziere si dobanzi conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, in suma totala de 247 lei, de la data de 19.10.2010 si 25.11.2010, data scadenta din evidenta AFP ...si pana la data de 10 .01.2011 astfel:

- de la data de 19.10.2010 pana la data de 10.01.2011 pentru suma de 1.447 lei (ce a fost compensata), pentru 83 zile prin aplicarea cotei de majorari de intarziere pentru fiecare zi de 0,04%

$$1.447 \text{ lei} * 83 \text{ zile} * 0,04\% / \text{zi} = 48 \text{ lei}$$

- de la data de 25.11.2010 pana la data de 10.01.2011, pentru 46 de zile prin aplicarea cotei de dobanzi pentru fiecare zi de intarziere de 0,04% asupra sumei de 7.766 lei

$$10.798 \text{ lei} * 46 \text{ zile} * 0,04\% / \text{zi} = 199 \text{ lei}$$

Cu privire la TVA deductibila

Din verificarea documentelor primare (facturi fiscale, bonuri fiscale) care au stat la baza inregistrarii TVA in jurnalul de cumparari, organele de inspectie fiscala au constatat deducerea in perioada 01.12.2007 - 30.09.2010, a TVA in suma totala de 56.316 lei, aferenta unor achizitii de bunuri si prestari de servicii, acestea fiind utilizate pentru nevoile Cabinetului Individual de Avocat Sepesy Lars Christian, fiind destinate realizarii de operatiuni impozabile, incadrandu-se in prevederile din Titlul VI, Capitolul X, art. 145, alin. (2) - (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu exceptiile mentionate la prezentul raport de inspectie fiscala, cu exceptia TVA nedeductibila fiscal in valoare de 15.237 lei provenita din urmatoarele operatiuni:

1. TVA dedusa nejustificat in suma de 35,86 lei aferenta asigurarilor pentru motocicletă care nu este utilizata in folosul operatiunilor taxabile. Pe intreaga perioada 01.12.2007-30.09.2010 contribuabilul utilizeaza ca mijloc de transport autoturism. Prin deducerea nejustificata a TVA in suma 35,86 lei contribuabilul incalca prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

2. TVA dedusa nejustificat in 1.817,18 lei aferenta achizitionarii de carburant auto, dupa data de 01.05.2009, destinat consumului pentru autoturismul care nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 145¹ din Legea nr. 571/2003, respectiv autoturismul nu este utilizat exclusiv pentru:

- interventii, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii (contribuabilul nu are puncte de lucru);

- vehiculul nu este special adaptat pentru a fi utilizat drept car de reportaj;

- vehiculul nu este utilizat de agentii de vanzari, contribuabilul nu are obiect de activitate vanzari de produse, ci prestari servicii juridice si nu are incadrat personal cu atributii de agent de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca.

- vehiculul nu este utilizat pentru transportul de persoane cu plata, pentru prestari de servicii cu plata, instruirea de catre scoli de soferi sau transmiterea folosintei in cadrul unui contract de leasing.

- vehiculul nu este utilizat in scop comercial, respectiv pentru revanzarea acestuia.

Prin deducerea nejustificata a TVA in suma de 1.817 lei contribuabilul incalca prevederile art. 145¹ alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare;

3. TVA dedusa nejustificat in suma de 2.896,28 lei aferenta achizitiilor de echipament sportiv, care nu este utilizat in folosul

operatiunilor taxabile, obiectul de activitate al contribuabilului este prestarea de servicii juridice.

Prin deducerea nejustificata a TVA in suma de 2.896,28 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

4. TVA dedusa nejustificat in suma de 1.905,63 lei aferenta achizitiilor de produse pentru pescuit, nefiind utilizate pentru operatiunile taxabile, fiind aferente consumului personal al contribuabilului.

Prin deducerea nejustificata a TVA in suma de 1.905,63 lei contribuabilul incalca prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

5. TVA dedusa nejustificat in suma de 766,67 lei aferenta achizitiei unui motor de barca care nu este utilizat in folosul operatiunilor taxabile, fiind utilizat in scopul personal al contribuabilului.

Prin deducerea nejustificata a TVA in suma de 766,67 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

6. TVA dedusa nejustificat in suma de 4.117,70 lei aferenta prestarilor de servicii de leasing financiar pentru autoturism Toyota Yaris, dupa data de 01.09.2008, cand contribuabilul a achizitionat un alt autoturism pe care il utilizeaza in scopul operatiunilor taxabile. Contribuabilul nu justifica utilizarea a doua autoturisme pentru realizarea operatiunilor taxabile intrucat activitatea se desfasoara in mod individual in cadrul profesiei libere de avocat.

7. TVA dedusa in mod nejustificat in suma de 3.697,68 lei aferenta altor produse pentru uz personal (statii radio, abonament internet care nu este al persoanei impozabile, abonamente RATT nejustificate, anvelope si revizie tehnica pentru autoturismul Toyota Yaris care nu mai este utilizat in folosul operatiunilor taxabile de la data de 02.09.2008, aparat foto, carti personale, congelator, rucsac, saltele, pat, servicii nejustificate).

Prin deducerea nejustificata a TVA in suma de 3.697,68 lei contribuabilul a incalcat prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA in perioada 01.01.2007-30.09.2010, cu exceptiile mentionate anterior, Cabinetul Individual de Avocat..... , a justificat cuantumul de TVA prin documente legal intocmite, care cuprind informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) , acestea fiind inscrise in jurnalul de cumparari in functie de data facturii sau a documentului fiscal asa cum prevede art. 146, alin. (1) , lit. a) din Legea nr. 571/2003, republicata si pct. 46(1) din HG nr. 44/2004.

Cu privire la TVA colectata

Fata de TVA colectata din deconturile de TVA si inregistrata in jurnalele de vanzari, organele de inspectie fiscala au identificat urmatoarele operatiuni pentru care nu a fost colectata TVA conform prevederilor legale, astfel:

1. Prestare de servicii incasata la data de 21.10.2008 in valoare de 2.000 euro de la SCA ... , conform extrasului de cont, pentru care nu a intocmit factura si nu a colectat TVA.

Pentru acest serviciu, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar o taxa in valoare de 1.364 lei, in baza prevederilor art. 134 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei de impozitare determinata prin conversia in lei a sumei de 2.000 euro la cursul de schimb valabil pentru data de 21.10.2008 comunicat de BNR de 3,6691 lei/euro. Baza de impozitare este de 7.338,2 lei ($2.000 \text{ euro} \times 3.6691 \text{ lei/euro} = 7.338,2 \text{ lei}$).

Prin nefacturarea serviciului mentionat contribuabilul a incalcat prevederile art. 155 alin. 1. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Incasarea sumei de 1.000 lei de la Cab. de avocat CIF RO ..., reprezentand retrocedare onorariu, asa cum rezulta din extrasul de cont din data de 25.11.2009, pentru care Cabinetul Individual de nu a intocmit factura si nu a colectat TVA.

Pentru acesta operatiune, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar o taxa in valoare de 190 lei, in baza prevederilor art. 134 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei de impozitare determinata conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare.

Prin nefacturarea serviciului mentionat contribuabilul a incalcat prevederile art. 155 alin. 1. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

3. Prestari de servicii juridice efectuate conform facturilor nr. , nr. si nr. , in valoare totala de 2.558,44 lei, pentru persoane fizice neimpozabile stabilite in alt stat membru pentru care Cabinetul Individual de Avocat nu a colectat TVA.

Conform prevederilor art. 133 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare locul prestarii serviciilor catre o persoana neimpozabila este locul unde prestatorul isi are stabilit sediul activitatii sale economice. Pentru aceste servicii prestate persoanelor neimpozabile stabilite in alt stat membru in valoare totala de 2.558,44 lei pentru care locul prestarii este in Romania, organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in valoare totala de 529 lei, in baza prevederilor art. 133 alin. 3) prin aplicarea cotei

standard de TVA de 19% si 24 % (dupa data de 01.07.2010) supra bazei de impozitare stabilita conform art. 137 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar fata de TVA colectata de contribuabil o taxa in valoare totala de 2.083 lei, aferenta operatiunilor mentionate anterior la punctele 1- 3.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilului, pentru perioada supusa inspectiei fiscale, o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de 17.320 lei, reprezentand TVA dedusa eronat in suma de 15.237 lei si TVA colectata suplimentar in suma de 2.083 lei.

Calculul accesoriilor

Pentru diferenta de TVA stabilita suplimentar in suma de 17.320 lei organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma totala de 5.121 lei conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare in cota de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, calculate de la data de 25.01.2008 pana la data de 30.06.2010, in cota de 0,05% de la data de 01.07.2010 pana la data de 30.09.2010 si in cota de 0,04% calculatate de la datade 01.10.2010 si pana la data de 10.01.2011.

Au fost calculate penalitati de intarziere in suma totala de 2.240 lei prin aplicarea cotei de 15% asupra obligatiilor stabilite suplimentar in suma de 14.931 lei care inregistreaza intarzieri mai mari de 90 de zile de la data de 01.07.2010, conform prevederilor art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare valabile la data controlului.

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr....., biroul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

1. Cu privire la cheltuielile cu amortizarea, asigurare obligatorie, asigurare casco, piese de schimb si TVA aferente autoturismului Toyota Yaris

Cabinetul Individual Avocat nu a justificat utilizarea acestui autoturism in interesul direct al realizarii veniturilor impozabile in perioada 01.09.2008 - 31.12.2009 si a realizarii operatiunilor taxabile din perspectiva TVA in perioada 01.09.2008 - 30.09.2010, intrucat:

- in perioada 01.10.2008-30.09.2010 contribuabilul a dedus cheltuieli cu amortizarea, asigurare obligatorie, asigurare casco, piese de schimb, pentru doua autoturisme, respectiv pentru autoturismul Toyota Yaris inmatriculat cu nr. si pentru autoturismul Toyota Land Cruiser, achizitionat in luna septembrie 2008. Pentru perioada 01.10.2008-30.09.2010 sunt deductibile cheltuielile cu amortizarea si functionarea doar a unui autoturism si anume a autoturismului Toyota Land Cruiser.

- activitatea este desfasurata individual iar veniturile impozabile sunt cele obtinute individual doar de titularul cabinetului individual, nu si de colaboratori. Veniturile realizate ca urmare a desfasurarii activitatii stagiarii si a colaboratorilor nu sunt venituri impozabile ale Cabinetului Individual de avocat Stagiarii si ceilalti colaboratori sunt tratati din punct de vedere fiscal ca activitate independenta (nu activitate dependenta) cu obligatia de a conduce ei insasi (stagiarii si alti colaboratori) contabilitatea in partida simpla si sa determine venitul net aferent activitatii lor, independent de activitatea avocatului coordonator.

Cheltuiala cu amortizarea si alte cheltuieli de functionare aferente autoturismului utilizat de avocatii stagieri si eventualii colaboratori pentru realizarea activitatii lor independente nu este deductibila fiscal pentru avocatul coordonator, intrucat nu participa la realizarea veniturilor avocatului coordonator ci la realizarea veniturilor avocatii stagieri si colaboratori, fiind pus la dispozitie gratuit avocatii stagieri si colaboratorilor, nefiind indeplinite conditiile prevazute la art. 24 alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si implicit nici conditiile prevazute de art. 48 alin. 4 din Legea nr. 571/2003.

Intrucat contribuabilul nu a condus o evidenta separata a modului de utilizare a celor doua autoturisme, respectiv cand au fost utilizate de titularul cabinetului Individual de avocat pentru realizarea veniturilor impozabile ale cabinetului individual si cand si cat timp au fost utilizate de stagieri si de colaboratori, nu se poate identifica proportia si perioada in care cele doua autoturisme au fost utilizate numai de titularul Cabinetului Individual pentru realizarea veniturilor lui impozabile.

In baza prevederilor art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, in mod legal organele de inspectie fiscala au acordat deductibilitate pe intreaga perioada verificata 01.01.2007-31.12.2009 a cheltuielilor cu amortizarea, cu prima de asigurare doar unui singur autoturism, astfel pentru perioada 01.01.2007-30.09.2008 pentru autoturismul Toyota Yaris iar pentru perioada 01.10.2008-31.12.2009 pentru autoturismul Toyota Land Cruise.

Din punct de vedere a TVA conform prevederilor art. 145 alin. 2) persoana impozabila are dreptul de a deduce TVA doar aferent serviciilor prestate care sunt destinate a fi utilizate in folosul operatiunilor taxabile.

In aceste conditii, dupa data de 01.09.2008 este neeductibila fiscal TVA in suma de 4.117,70 lei aferenta serviciilor de leasing financiar, pentru autoturismul Toyota Yaris, intrucat nu se justifica utilizarea acestui autoturism pentru realizarea operatiunilor taxabile.

2. Cu privire la cheltuielile cu amortizarea, reparatiile, asigurarea si dobanda leasing aferente motocicletei Suzuki ...

Contribuabilul nu justifica utilizarea acestuia in interesul direct al realizarii veniturilor impozabile, in conditiile in care a utilizat ca mijloc de deplasare pentru realizarea veniturilor impozabile autoturismul din patrimoniul de afectatiune. Contribuabilul nu a condus o evidenta separata a modului de utilizare a motocicletei pentru realizarea veniturilor sale impozabile, si anume proportia in care motocicleta si cele doua autoturisme au fost folosite individual de pentru realizarea veniturilor impozabile.

De precizat ca organele de insprctie fiscala au acordat deductibilitate pe intreaga perioada verificata 01.01.2007-31.12.2009 a cheltuielilor cu amortizarea, cu prima de asigurare doar unui singur autoturism, utilizat pentru deplasarea titularului cabinetului de avocat, dupa cum urmeaza:

- pentru perioada 01.01.2007-30.09.2008 pentru autoturismul Toyota Yaris

- pentru perioada 01.10.2008-31.12.2009 pentru autoturismul Toyota Land Cruise.

3. Cu privire la cheltuielile cu combustibilul si TVA aferenta mijloacelor de transport utilizate pentru desfasurarea profesiei, dupa data de 01.05.2009.

Vehiculul utilizat de titularul Cabinetului Individual de avocat care nu se incadreaza in exceptiile prevazute la art. 48 alin. 7 lit. I ¹ din Legea nr. 571/2003, asa cum mentioneaza acesta in contestatie nu este utilizat exclusiv pentru:

- interventii, reparatii, paza si protectie, curierat, trasport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii (contribuabilul nu are puncte de lucru);

- vehiculul nu este special adaptat pentru a fi utilizat drept car de reportaj;

- vehiculul nu este utilizat de agentii de vanzari, contribuabilul nu are obiect de activitate vanzari de produse, ci prestari servicii juridice si nu are incadrat personal cu atributii de agent de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca. Angajatul Cabinetului nu a realizat

activitati specifice exclusiv agentilor de vanzari ci activitati specifice profesiei liberale exercitate de angajatorul sau.

- vehiculul nu este utilizat pentru transportul de persoane cu plata, pentru prestari de servicii cu plata, instruirea de catre scolii de soferi sau transmiterea folosintei in cadrul unui contract de leasing.

- vehiculul nu este utilizat in scop comercial, respectiv pentru revanzarea acestuia.

Prin deducerea nejustificata a TVA in suma de 1.817 lei aferenta achizitiilor de combustibil pentru vehiculele care nu sunt utilizate exclusiv pentru activitatile exceptate, contribuabilul a incalcat prevederile art. 145¹ alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare;

4. Cu privire la taxa de poluare aferenta autoturismului Toyota Land Cruiser

In conformitate cu prevederile Legii nr. 15/1994 art. 10, lit. b) valoarea de inregistrare in contabilitate a mijloacelor fixe achizitionate cu titlu oneros este formata din cheltuielile de achizitie care cuprind pretul de cumparare, toate taxele nerecuperabile aferente achizitiei precum si toate cheltuielile efectuate cu aducerea bunului la locul de utilizare si functionare. Astfel, taxa de poluare reprezinta o taxa nerecuperabila afectata direct achizitiei mijlocului fix si in acelasi timp o cheltuiala absolut necesara functionarii unui autoturism inmatriculat pe teritoriul Romaniei, care se cuprinde in valoarea de intrare a mijlocului fix si se deduce prin amortizare.

5. Cu privire la TVA dedusa in suma de 3.697,68 lei aferenta altor produse pentru uz personal

Pe perioada verificata Cabinetul Individual a dedus in mod nejustificat TVA in suma de 3.697,68 lei aferenta altor produse pentru uz personal (statii radio, abonament internet care nu este al persoanei impozabile, abonamente RATT nejustificate, anvelope si revizie tehnica pentru autoturismul Toyota Yaris care nu mai este utilizat in folosul operatiunilor taxabile de la data de 02.09.2008, aparat foto, carti personale, congelator, rucsac, saltele, pat, servicii nejustificate).

Contribuabilul a incalcat prevederile art. 145 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

6. Cu privire la TVA aferenta unei facturi omise.
Prin extrasul de cont din data de 21.10.2008, contribuabilul a incasat suma de 2.000 euro pentru care nu a intocmit factura.

Pentru acest serviciu, contribuabilul datoreaza TVA in valoare de 1.364 lei, in baza prevederilor art. 134 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei de impozitare determinata prin conversia in lei a sumei de 2.000 euro la cursul de schimb valabil pentru data de 21.10.2008 comunicat de BNR de 3,6691 lei/euro. Baza de impozitare este de 7.338,2 lei (2.000 euro*3.6691 lei/euro=7.338,2 lei).

Intrucat contribuabilul nu a intocmit o factura, care sa indeplineasca conditiile prevazute la art. 155 alin. 5 din Legea 571/2003, catre un beneficiar persoana impozabila stabilita in comunitate, pentru servicii pentru care se aplica prevederile art. 133 alin. 2 lit. g) din Legea nr. 571/2003, cu valabilitate in anul 2008, organul fiscal care solutioneaza contestatia nu-si insuseste punctul de vedere al petentei in sensul ca operatiunea nu este impozabila in Romania.

Argumentele aduse de contribuabil in sustinerea cauzei nu sunt de natura a solutiona favorabil contestatia, fapt pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru capetele de cerere prezentate mai sus.

7) Contribuabilul nu a intocmit factura si nu a colectat TVA la incasarea sumei de 1.000 lei de la ...Cab. de avocat CIF RO , reprezentand retrocedare onorariu, asa cum rezulta din extrasul de cont din data de 25.11.2009.

Prin nefacturarea serviciului mentionat contribuabilul a incalcat prevederile art. 155 alin. 1. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata petentul nu aduce argumente in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere.

In mod legal, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar o taxa in valoare adaugata in suma de 190 lei, in baza prevederilor art. 134 alin. 2 din Legea nr. 571/2003, prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei de impozitare determinata conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare; impozitul pe venit aferent sumei de 1.000 lei este de 160 lei.

8) Cabinetul Individual de ... nu a colectat TVA aferenta prestarilor de servicii juridice efectuate conform facturilor nr. , nr. si nr. , in valoare totala de 2.558,44 lei, pentru persoane fizice neimpozabile stabilite in alt stat membru UE.

In contestatia formulata petentul nu aduce argumente in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere.

Conform prevederilor art. 133 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare locul prestarii serviciilor catre o persoana neimpozabila este locul unde

prestatorul isi are stabilit sediul activitatii sale economice. Pentru aceste servicii prestate persoanelor neimpozabile stabilite in alt stat membru in valoare totala de 2.558,44 lei pentru care locul prestarii este in Romania, in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat TVA suplimentara in valoare totala de 529 lei, in baza prevederilor art. 133 alin. 3) prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% si 24 % (dupa data de 01.07.2010) supra bazei de impozitare stabilita conform art. 137 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

9) Nu se aduc argumente pentru venitul brut suplimentar de 1.007,5 lei rezultat din diferentele de curs valutar pentru factura nr. careia ii corespunde un impozit pe venit de 161 lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu pct. 12.1 lit. B) din Ordinul ANAF nr. 519/2005 si art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de 47.754 lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar	19.249 lei
- obligatii accesorii	4.543 lei
- taxa pe valoarea adaugata	16.601 lei
- obligatii accesorii	

7.361 lei

2) Respingerea ca nemotivata pentru pentru suma totala de 1.040 lei ce reprezinta:

- impozit pe venit stabilit suplimentar	321 lei
- TVA	719 lei

3) Prezenta decizie se comunica la:

- Cabinet Individual Avocat
- D.G.F.P.... - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct .7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV