



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrație Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor

Publice a Județului Maramureș

Biroul Soluționarea Contestățiilor



Decizia nr.2496 din 08.12.2011 privind soluționarea
contestatiei formulate de **X**, cu domiciliul fiscal in loc. B M,b-dul I.,
nr..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
sub nr...../11.11.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../10.11.2011, inregistrata sub nr...../11.11.2011, asupra contestatiei depuse de X, impotriva deciziilor de impunere nr...../29.09.2011, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 29.09.2011.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:

..... lei - taxa pe valoarea adaugata;

..... lei – majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

..... lei - impozit pe venit;

..... lei – majorari, dobanzi si penalitati aferente impozitului pe venit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I.Prin contestatia formulata, X solicita dupa depunerea probelor noi, anulara totala a deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala, ambele cu nr...../29.09.2011, motivand urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a desfasurat in conditii de incalcare flagranta a legii, fiind incalcate urmatoarele drepturi: dreptul la minima afectare a activitatii, dreptul de a fi informat si dreptul de a beneficia de asistenta de specialitate, prevazute de art.104 si art.107 din Cod procedura fiscala si pct.6,7 si 10 din Carta drepturilor si obligatiilor contribuabililor pe timpul defasurarii inspectiei fiscale.

Nu a devenit platitor la taxa pe valoarea adaugata nici in anul 2007 , nici in anii urmatori inasa nu au fost luate in calcul datele reale ale starii de fapt, printre care si perioadele intreruperilor activitatii de avocat si cheltuielile reale deductibile.

Baza de impozitare la impozitul pe venit pe toti anii verificati si prin urmare decizia de impunere intocmita in acest sens si raportul de inspectie fiscala sunt eronate, fiind alcatuite estimativ si nu pe baza de acte, fapt explicat si in scris in "punctul de vedere" exprimat de contestatoare, inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr...../27.09.2011.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.09.2011, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2007-30.06.2010.

X are ca obiect principal de activitate: Prestari servicii de avocatura.

Contribuabilul conduce evidenta contabila in partida simpla pentru anii 2007 si 2008, detine registul-jurnal de incasari si plati, chitantiere, dar nu detine registrul inventar, fisa mijloacelor fixe, liste de inventariere, state de plata pentru angajati, precum si alte documente contabile prevazute de legislatia in materie.

Contribuabilul nu a prezentat documentele justificative si de evidenta contabila solicitate pentru perioada 01.01.2009 – 30.06.2010, incalcand prevederile art.56 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, conform carora, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala, registre, evidente, documente de afaceri si orice alte inscrisuri , in vederea stabilirii starii de fapt fiscale.

X a fost cuprins in control conform Avizului de inspectie fiscala nr..... din 02.02.2010, primit de catre acesta la data de 12.02.2010, asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata la dosarul contestatiei.

Prin adresa nr...../15.02.2010, contribuabilul a solicitat amanarea datei inceperii inspectiei fiscale cu minim trei luni, intre motivele invocate, fiind punerea la punct a documentelor de evidenta contabila.

In data de 14.02.2010 s-a incheiat Nota de amanare a datei de incepere a inspectiei fiscale fiind aprobata amanarea cu 30 de zile, comunicata contribuabilului cu adresa nr....../18.02.2010, inspectia fiscala urmand sa inceapa la data de 15.03.2010 la sediul AIF B M.

X nu a respectat dispozitiile date de organele de inspectie fiscala si nu a prezentat la data stabilita documentele justificative si vederea stabilirii situatiei fiscale.

In aceste conditii in data de 23.03.2010, organele de inspectie fiscala au

intocmit Invitatie nr....., transmisa cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire la data de 26.03.2010 prin care contribuabilul este invitat in data de 06.04.2010, ora 10 la sediul AIF B M cu doeuentele de evidenta contaila, insa nici de acesta data acesta nu a dat curs solicitarii.

La data de 07.04.2010, organele de inspectie fiscala au intocmit o noua Invitatie cu nr....., transmisa cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire la data de 12.04.2010, prin care contribuabilul este invitat in data de 19.04.2010, ora 10 la sediul AIF B M cu documentele de evidenta , in vederea efectuarii inspectiei fiscale.

In data de 21.04.2010 s-a intocmit Procesul-verbal de ridicare/restituire in scrisuri, prin care se certifica faptul ca d-ul C H, in calitate de reprezentant al X, pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala, documentele contabile pentru perioada 2007 – 2008, registru de incasari si plati, chiantiere si foaie de observatie, plus chitantele nr. .. si nr. .. din data de 12.05.2008, in original, in suma de lei, respectiv lei, incasate de la T U din B M, reprezentand onorariu de avocat, motivul, cauza fiind inca pe rol.

In urma verificarii, s-a constatat ca veniturile realizate de X au depasit plafonul de scutire de 35000 euro, devenind platitor de taxa pe valoarea adaugata, perioada fiscala de depunere a decontului de taxa fiind trimesctul calendaristic, constatandu-se de asemenea ca nu a fost depusa nici declaratia privind veniturile realizate pentru anul 2009, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au ajuns la concluzia ca acest fapt implica verificarea si a acestei perioade.

In conformitate cu OPANAF nr.364/2009 s-a transmis contribuabilului al doilea Aviz de inspectie fiscala cu nr..... din 12.07.2010, inspectia fiscala cuprinzand si anul 2009 in ceea ce priveste impozitul pe venit , cat si perioada 01.01.2009 – 30.06.2010 pentru taxa pe valoarea adaugata.

Tot in data de 12.07.2010 s-a intocmit Dispozitia privind masurile stabilite de inspectia fiscala nr.... prin care se solicita documentele justificative si de evidenta contabila pentru perioada mai sus mentionata, pana la data de 02.08.2010, insa contribuabilul a ignorat in totalitate dispozitiile primite si nu a prezentat documentele solicitate.

Avand in vedere ca pana la data de 24.08.2011, X nu a dat curs Dispozitiei privind masurile stabilite de inspectie fiscala si nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative si de evidenta contabila s-a intocmit un nou Ordin de serviciu pentru efectuarea inspectiei fiscale pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2008, pentru care contribuabilul a pus deja la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative, precum si pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2009 in ceea ce priveste impozitul pe venit si perioada de pana la 30.06.2010 pentru taxa pe valoarea

adaugata.

In consecinta, organele de inspectie fiscala au finalizat raportul de inspectie fiscala, avand in vedere documentele justificative puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2008, iar pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2009 in ceea ce priveste impozitul pe venit si perioada 01.01.2009 - 30.06.2010 pentru taxa pe valoarea adaugata au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimare, conform art.67 din Codul de procedura fiscala.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

X nu este inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Pentru anul 2007, din documentele prezentate de contribuabil a rezultat ca a realizat venituri totale in suma de ... lei, din prestari de servicii de avocatura catre populatie si diferite societati comerciale, conform chitantelor emise, fiind astfel depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata de lei (echivalentul a 35000 euro la data aderarii), stabilit conform art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate de contribuabil din prestari servicii de avocatura catre persoane fizice si societati comerciale, conform chitantelor emise, reprezinta venituri din exercitarea unei activitati independente, conform art.127 alin. (1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.19,20 si 21 sin HG nr.44/2004, privind Normele metodologice a aplicare a Legii nr.571/2003.

Astfel, X a realizat operatiuni impozabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata, veniturile realizate fiind de prestari servicii efectuate cu plata, potrivit art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeza ca din punct de vedere al taxei sunt impozabile in Romania operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii: constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, executate cu plata, locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, livrarea bunurilor este realizata de o persoana impozabila iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2) din acelasi act normativ.

Avand in vedere art. 152 alin. (1), (2) lit.a), b) si (3) din Legea nr. 571/2003, persoana impozabila a carei cifra de afaceri declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35000 euro, beneficiaza de scutire de la plata taxei pe valoarea adaugata.Persoana impozabila care beneficiaza de regimul

special de scutire poate opta oricand pentru aplicarea regimului normal de taxa.

Potrivit registrului de incasari si plati, in anul 2007, contribuabilul a realizat venituri in suma totala de lei, din care s-au inregistrat stornari (restitui de sume) in suma de lei, astfel ca veniturile brute determinate in baza acestui registru sunt in suma de lei.

Suma de lei, cu care contribuabilul diminueaza veniturile incasate in cursul anului 2007 s-a justificat de catre acesta prin returnarea catre clienti a onorariului incasat, datorita rezilierii contractelor.

Din verificarile efectuate s-a constatat ca pentru suma de lei se justifica diminuarea veniturilor realizate in acest an deoarece s-au identificat cele doua exemplare ale chitanelor in carnetele respective.

Pentru suma de lei, contribuabilul nu a prezentat organelor de inspectie fiscala al doilea exemplar al chitantelor anulate, motiv pentru care operatiunea de anulare a chitantelor in cauza nu poate fi justificata, conform prevederilor pct.5 din OMFP 1850/2004, care precizeaza ca, erorile inscrise in documentele justificative se corecteaza prin taierea cu o linie a textului sau a cifrei gresite, pentru ca acestea sa poata fi citite, iar deasupra lor se scrie textul sau cifra corecta.

In cazul documentelor justificative la care nu se admit corecturi, cum sunt cele pe baza carora se primeste , se elibereaza sau se justifica numerarul, documentul intocmit gresit se anuleaza si ramane in carnetul respectiv (nu se detaseaza).La corectarea documentului justificativ in care se consemneaza operatii de predare-primire a valorilor materiale este necesara confirmarea, prin semnatura, atat ca predatorului cat si a primitorului.

Fata de cele aratate, organele de inspectie fiscala considera ca veniturile in suma de lei au fost efectiv realizate si ca urmare s-au cuprins la determinarea plafonului de scutire si in baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata colectata.

De asemenea, in registrul de incasari si plati sunt inregistrate erori de calcul, in sensul ca din venitul brut inregistrat in suma de lei, contribuabilul a scazut o data suma de lei, reprezentand venitul aferent sumelor incasate pe chitantele la care originalele se regasesc in cotoarele chitantiereleor si inca o data suma de lei , reprezentand venitul aferent sumelor incasate in baza chitantelor la care exemplarul original nu se regaseste la cotorul chitantiereleor, precum si suma de lei, rezultand un venit brut inregistrat de contribuabil in suma de lei.

Astfel, din venitul brut inregistrat in suma de lei, organele de inspectie au scazut suma de lei, rezultand astfel ca la sfarsitul anului 2007, venitul brut este in suma de lei.

Avand in vedere cele constate mai sus, rezulta ca plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata conform art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 a fost depasit in luna octombrie 2007, fiind realizate pana la aceasta data venituri totale in suma de lei, fapt pentru care X trebuia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata conform art.153 alin.(1) lit.b) din acelasi act normativ, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului.

Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit, contribuabilul devenind astfel platitor de taxa incepand cu data de 01.12.2007.

Art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, precizeaza ca daca persoana impozabila nu solicita sau solicita inregistrarea in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrata in scopuri de taxa, conform art.153.

In perioada in care contribuabilul a aplicat regimul special de scutire, avea obligatia de a tine evidenta veniturilor realizate din prestarile de servicii efectuate pentru a determina data la care a depasit plafonul de scutire, conform pct.62 din Normele metodologice a aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G.44/2004, fiind precizata totodata si modalitatea de stabilire a taxei pe valoarea adaugata, in cazul in care organele de inspectie fiscala constata ca inregistrarea ca platitor de taxa nu a fost solicitata de catre contribuabilul pana la data controlului.

Pentru determinarea bazei de calcul a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, conform carora, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza sa fie obtinuta de prestator din partea beneficiarului .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate de contribuabil in luna decembrie 2007, conform chitantelor emise, *sunt in suma de ... lei, din care taxa pe valoarea adaugata colectata este in suma de lei.*

Referitor la dreptul de deducere, organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca, intrucat contribuabilul nu a tinut evidenta bunurilor si serviciilor taxabile achizitionate, prin intocmirea jurnalului pentru cumparari, au

procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in baza datelor inscrise in documentele de achizitie.

Totalul achizitiilor efectuate luate in calcul la determinarea taxei deductibile pentru luna decembrie 2007 sunt in suma de lei , iar taxa pe valoarea adaugata deductibila determinata de organele de inspectie fiscala este in suma de lei .

In concluzie, organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei.

Conform art.156 din Legea nr.571/2003, obligatia de plata si de depunere a decontului de taxa pe valoarea adaugata pentru luna decembrie 2007 a fost 25.01.2008, data de la care organele de inspectie fiscala au calculat pentru *taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei* majorari si dobanzi de intarziere aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere aferente in suma totala de lei, pana la data de 29.09.2011, conform art.120 alin.(7) din OG nr.92/2003 si OUG nr.39/2010, prin aplicarea asupra debitului stabilit a cotei de majorari si dobanzi prevazute prin HG nr.784/2005, Legea nr.210/2005, OG nr.39/2010 si OG nr.88/2010.

Pentru anul 2008, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

X nu prezinta organelor de inspectie fiscala documentele justificative si de evidenta contabila, care sa aiba relevanta pentru stabilirea situatiei fiscale privind taxa pe valoarea adaugata, fiind incalcate prevederile art.56 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata.

Din verificarile efectuate pe baza chitantelor emise de contribuabil in acest an a rezultat ca a realizat venituri totale in suma de lei din prestari servicii de avocatura catre populatie si diferite societati comerciale.

Verificand corelatia intre inregistrarile din registrul jurnal de incasari si plati si chitantele emise, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica autorizata a inregistrat la sfarsitul anului 2008 o cifra de afaceri de lei, mai mica cu lei decat veniturile efectiv realizate, acesta suma provinind de la o inregistrare eronata in registrul de incasari si plati a chitantei nr..../20.08.2008, reprezentand o incasare de la V T in suma de ... euro, dar a fost inregistrata suma de ... lei.

Astfel, la veniturile totale inregistrate in suma de lei, organele de inspectie fiscala au adunat diferenta in suma de lei, considerand ca reprezinta un venit impozabil in plus aferent anului 2008.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca, in vederea diminuarii veniturilor realizate in acest an, X a prezentat o nota de observatii potrivit careia, la sistematizarea datelor financiar-contabile nu s-au avut in vedere restituirile de onorariu, fapt pentru care, contribuabilul solicita diminuarea veniturilor realizate cu suma totala de lei.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca

pentru suma de lei se justifica diminuarea veniturilor realizate deoarece s-au identificat cele doua exemplare ale chitantelor respective, iar pentru suma de lei, contribuabilul nu a prezentat al doilea exemplar al chitantelor anulate, astfel ca operatiunea de anulare a chitantelor nu se poate justifica in conformitate cu prevederile OMFP nr.1850/2004.

In concluzie, pentru anul 2008, veniturile brute totale realizate sunt in suma de lei, formate din veniturile inregistrate in registrul de incasari si plati in suma de lei, plus diferenta neinregistrata in suma de lei minus veniturile realizate in cursul anului in suma de lei, reprezentand contravaloarea chitantelor in original care se regasesc la cotorul chitantierului.

Referitor la dreptul de deducere, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca intrucat contribuabilul nu a tinut evidenta bunurilor si serviciilor taxabile achizitionate prin intocmirea jurnalului pentru cumparari, au procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata deductibile pe baza datelor inscrise in documentele de achizitie.

Organele de inspectie fiscala constata ca pe bonurile in baza carora s-a achizitionat carburantul nu este trecuta denumirea cumparatorului, codul fiscal sau CNP-ul si numarul de inmatriculare a autovehiculului care a alimentat, fapt pentru care aceste documente nu indeplinesc calitatea de documente justificative pentru inregistrarea in contabilitate conform art.1 alin.(2) lit.a) din OMF nr.293/2006.

Pentru celelalte documente prezentate , in care este inscrisa taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au acordat dreptul de deducere conform taxei inscrisa in acestea.

In anul 2008, organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei, din veniturile realizate de contribuabil conform chitantelor emise in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei, din totalul achizitiilor efectuate in suma de lei.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au stabilit o *taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei*, din care pentru trim.I lei, pentru trim.II lei, pentru trim.III lei si pentru trim.IV lei, precum si *majorari si dobanzi de intarziere aferente in suma totala de lei* si *penalitati de intarziere aferente in suma totala de lei*.

Pentru anul 2009, prevederile art.62(2) ale Titlului VI din H.G. nr.44/2004 se modifica in sensul ca, organele de inspectie fiscala vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri

de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Având în vedere că până la data de 24.08.2011, X nu a dat curs Dispoziției privind măsurile stabilite de inspectia fiscală și nu a pus la dispoziția organelor de inspectie fiscală documentele justificative și de evidență contabilă, acestea fiind probe la stabilirea bazei de impunere conform art.64 din OG nr.92/2003, republicată, acestea au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimare, conform art.67 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscală.

La estimarea bazei de impunere s-a avut în vedere media veniturilor realizate în anii 2007 în suma de lei și 2008 în suma de lei, pentru care există documente de evidență contabilă, aceste date fiind considerate de organele de inspectie fiscală cele mai apropiate situației de fapt fiscale, rezultând un venit net estimat în suma de lei.

Astfel, în anul 2009, pentru veniturile estimate în suma totală de lei, respectiv lei pe trimestru, organele de inspectie fiscală au calculat o *taxa pe valoarea adăugată de plată în suma totală de lei, respectiv lei pe trimestru*, pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrat normal în scopuri de taxă, precum și *majorări și dobânzi de întârziere aferente în suma de și penalități de întârziere aferente în suma lei*.

Pentru perioada 01.01.2010-30.06.2010, veniturile estimate sunt în suma totală de lei, rezultate din media venitului net aferent anilor 2007 în suma de lei și 2008 în suma de lei.

Astfel, pentru veniturile estimate în suma totală de lei, respectiv lei pe trimestru, organele de inspectie fiscală au calculat o *taxa pe valoarea adăugată de plată în suma totală de lei, respectiv lei pe trimestru*, pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrat normal în scopuri de taxă, precum și *majorări și dobânzi de întârziere aferente în suma de lei și penalități de întârziere aferente în suma de lei*.

Organele de inspectie fiscală precizează că, în conformitate cu prevederile titlului III pct.61 alin.(4) din H.G. nr.44/2004, contribuabilul are dreptul la ajustarea taxei pe valoarea adăugată, după înregistrarea acestuia ca platitor de taxă.

În concluzie, pentru perioada 01.12.2007 – 30.06.2010, organele de inspectie fiscală au stabilit în sarcina X o *taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma totală de lei, majorări și dobânzi de întârziere aferente în suma totală de lei și penalități de întârziere aferente în suma*

totala de lei.

Referitor la impozitul pe venit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Pentru anul 2007, X nu declara venitul impozabil si nu depune la Administratia Finantelor Publice B M declaratia D 200.

Potrivit registrului de incasari si plati, contribuabilul a realizat venituri in suma totala de lei, din care s-au inregistrat restituirii de sume in valoare de lei, astfel ca veniturile brute determinate in baza registrului de incasari si plati sunt in suma de lei.

Din verificarile efectuate s-a constatat ca pentru suma de lei se justifica diminuarea veniturilor realizate, deoarece s-au identificat cele doua exemplare ale chitantelor din carnetele respective, iar pentru suma de lei, contribuabilul nu a prezentat organelor de inspectie fiscala al doilea exemplar al chitantelor anulate, astfel ca operatiunea de anulare nu poate fi justificata in conformitate cu prevederile OMFP 1850/2004.

Astfel, organele de inspectie fiscala considera ca veniturile in suma de lei au fost efectiv realizate, prin urmare reprezinta venituri brute, conform art.48 alin.(2) din Legea nr.571/2003, motiv pentru care au procedat la stabilirea venitului brut, prin scaderea din veniturile realizate in suma de lei a sumei de lei, reprezentand restituirii de sume pe care contribuabilul le justifica deoarece detine al doilea exemplar al chitantelor emise catre diverse persoane fizice si juridice, rezultand un venit brut in suma de lei.

De asemenea, s-a constatat ca in cursul anului 2007, contribuabilul a inregistrat in registrul de incasari si plati *cheltuieli in suma totala de lei, astfel:*

In baza unei facturi fiscale din data de 20.07.2007 emisa de SC O SRL din T M, in valoare de lei, a inregistrat ... mp. sindrila I rosie. In conformitate cu art.24 alin.(1) si (2) lit.a),b) si c) si art.24 alin.(3) lit.d) din Legea nr.571/2003 aceasta achizitie reprezinta investitie efectuata la mijloace fixe amortizabile a caror valoare se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, prin urmare acestea nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, conform art.48 alin.(7) lit.i) din Legea nr.571/2003, potrivit caruia nu sunt cheltuieli deductibile fiscal cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si drepturilor amortizabile, iar amortizarea fiscala in acest caz se calculeaza in conformitate cu prevederile art.24 alin.(11) lit.a) din acelasi act normativ.

In cursul lunii septembrie 2007, contribuabilul a inregistrat eronat in registrul de incasari si plati suma de lei, reprezentand cartele telefonice prepay. In

realitate, valoarea de achizitie a acestor cartele este in suma de .. euro, respectiv ... lei, iar diferenta in suma de lei, reprezinta o cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe venit, fiind inregistrata in evidenta contabila fara documente de provenienta.

In perioada 15.01-10.07.2007 contribuabilul inregistreaza cheltuieli in suma totala de lei, reprezentand chiria spatiului unde cabinetul de avocat isi desfasoara activitatea in baza unor chitante emise de F G B, domiciliat in loc. B M, str. T..., nr....

Organele de inspectie fiscala au constatat ca F G B nu a depus la la Administratia Finantelor Publice B M, conform art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003, declaratia model 200 privind venitul realizat in anul 2007, din cedarea folosintei bunurilor.

Deoarece in timpul inspectiei fiscale, contribuabilul nu a prezentat spre justificare nici un contract de inchiriere sau alte documente pentru spatiul unde cabinetul de avocat isi desfasoara activitatea, organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli, nedeductibile din punct de vedere fiscal, conform art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca pentru a fi deduse cheltuielile trebuie sa fie efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate cu documente.

In perioada ianuarie – decembrie 2007, contribuabilul inregistreaza in evidenta contabila suma totala de lei, reprezentand cheltuieli cu sponsorizari efectuate pentru numitul H C, lunar a cate lei/luna, iar in favoarea numitei V I pentru o perioada de .. luni a cate ... lei/luna, fara a avea la baza un contract de sponsorizare incheiat in conformitate cu art. (1) si (2) din Legea nr.32/1994, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli nedeductibile fiscal.

In cursul anului 2007 ,contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila suma de lei, reprezentand achizitionarea unor materiale de curatenie si intretinere, pentru care nu a prezentat documente justificative, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal.

In perioada iunie-decembrie 2007, contribuabilul inregistreaza cheltuieli in valoare totala de lei, respectiv cate ... lei/luna, reprezentand colaborari cu d-ul D D, pentru care nu a prezentat un contract de colaborare sau alte documente justificative (conventii civile care sa fie incheiate in baza Codului civil), pentru a justifica inregistrarea pe cheltuieli a acestei sume, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind

nedeductibile fiscal.

În cursul anului 2007 a înregistrat în registrul jurnal de încasări și plăți cheltuieli cu combustibilul în sumă de lei, achiziționat în baza unor bonuri fiscale, pe care nu este înscrisă denumirea cumpărătorului, codul fiscal sau CNP-ul și numărul de înmatriculare a autovehiculului.

În conformitate cu art.2 alin.(1) din OMF nr.903/2000, completat cu art.1 alin.(2) din OMF nr.1714/2005, cu Ordinul 293/2006 și H.G. nr.105/2009, aceste bonuri fiscale nu îndeplinesc condițiile pentru înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor și nu pot fi deduse din punct de vedere fiscal, motiv pentru care au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal, conform art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003.

Organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică autorizată nu a făcut dovada că deține un autovehicul.

Din totalul cheltuielilor înregistrate în cursul anului 2007 în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au constatat că fiind deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile în sumă de lei și nedeductibile în sumă de lei .

În concluzie, urmare a verificării efectuate s-a stabilit în anul 2007 un venit brut în valoare de lei, din care s-au scăzut cheltuielile deductibile fiscal în sumă de lei , rezultând un venit impozabil în sumă de lei, pentru care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de lei, conform art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Pentru neachitarea în termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar, începând cu data de 01.10.2008 au fost calculate majorări și dobânzi de întârziere aferente în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, până la data de 29.09.2011, conform art.120 alin.(7) din OG nr.92/2003 și OUG nr.39/2010 prin aplicarea asupra debitului stabilit a cotei de majorări și dobânzi prevăzute prin HG nr.784/2005, Legea nr.210/2005, OG nr.39/2010 și OG nr.88/2010.

Pentru anul 2008, X nu declară la Administrația Finanelor Publice B M venitul impozabil realizat și nu depune declarația D 200.

Conform registrului de încasări de plăți, rezultă că în cursul anului contribuabilul înregistrează venituri totale în sumă de lei, la care se adaugă veniturile neînregistrate în sumă de lei și se scad veniturile în sumă de lei provenite din chitanțele care se regăsesc în original la cotorul chitanțierului, rezultând un venit brut în sumă de lei.

De asemenea, se mai constată că în cursul anului 2008, contribuabilul înregistrează în registrul de încasări și plăți, *cheltuieli în sumă totală de*

lei, astfel:

Suma de lei, provenind din factura fiscala nr...../04.03.2008 emisa de P B M reprezentand ... buc. produse O.S.B., suma de lei provenind din factura nr...../28.08.2008 emisa de SC D SRL B M, reprezentand tamplarie PVC si valoarea de lei provenind din factura nr...../2008 emisa de S M (care lipseste) achitata cu chitanta nr...../18.08.2008, reprezentand plata unor lucrari de constructii.

In cursul lunii februarie inregistreaza, eronat, in registrul de incasari si plati o cheltuiala in suma de lei, reprezentand cartele telefonice prepay, deoarece in realitate valoarea de achizitie este in suma de .. euro, respectiv lei, iar diferenta in suma de lei, reprezinta o cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe venit.

In perioada ianuarie-decembrie 2008, contribuabilul inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli in valoare totala de lei, reprezentand sponsorizari efectuate lunar catre numitii H C in valoare de lei/luna si V I in valoare de ... lei/luna, fara a avea la baza un contract de sponsorizare.

In perioada ianuarie-decembrie 2008, contribuabilul inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli cu achizitionarea unor materiale de curatenie si intretinere, in valoare de lei, respectiv cate lei/luna, fara a avea la baza documente justificative.

De asemenea, contribuabilul inregistreaza in perioada ianuarie - decembrie 2008, suma totala de lei, reprezentand colaborari cu d-nii D D lunar in suma de ... lei si L M pentru o perioada de .. luni a cate lei/luna, pentru care nu a prezentat un contract de colaborare sau alte documente justificative (conventii civile care sa fie incheiate in baza Codului civil), pentru a justifica inregistrarea pe cheltuieli a acestei sume, motiv pentru care organele de inspectie fiscala considera aceste cheltuieli nedeductibile fiscal.

Urmare a verificarii efectuate, s-a constatat ca in cursul anului 2008 s-a inregistrat in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli cu combustibilul in suma de lei, achizitionat in baza unor bonuri fiscale, pe care nu este inscrisa denumirea cumparatorului, codul fiscal sau CNP-ul si numarul de inmatriculare a autovehiculului, nedeductibile fiscal, conform art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 .

De asemenea, contribuabilul mai inregistreaza cheltuieli de cazare in valoare de lei, in baza facturii fiscale nr...../25.08.2008, emisa de SC V I SRL din Z, fara a fi atasat facturii in speta, ordinul de deplasare din care sa rezulte scopul

detasarii, durata, perioada sau alte elemente care sa dovedesca ca deplasarea si cazarea au fost efectuate in scopul realizarii veniturilor, motiv pentru care aceasta cheltuiala este nedeductibila din punct de vedere fiscal, conform art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din totalul cheltuielilor inregistrate in cursul anului 2008 in suma de lei, organele de inspectie fiscala au constatat ca fiind deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile in suma de lei si nedeductibilitate in suma de lei .

In concluzie, urmare a verificarii efectuate s-a stabilit pentru anul 2008 un venit brut in valoare de lei, din care se scad cheltuielile deductibile fiscal in suma de lei , rezultand un venit impozabil suplimentar in suma de lei, pentru care organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit in suma de lei.

Pentru neachitarea in termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar , incepand cu data de 01.10.2009 au fost calculate majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de lei, pana la data de 29.09.2011, conform art.120 alin.(7) din OG nr.92/2003 si OUG nr.39/2010 prin aplicarea asupra debitului stabilit a cotei de majorari si dobanzi prevazute prin HG nr.784/2005, Legea nr.210/2005, OG nr.39/2010 si OG nr.88/2010.

Pentru anul 2009, X nu declara la Administratia Finantelor Publice B M venitul impozabil realizat si nu depune declaratia D 200.

Intrucat, pana la data de 24.08.2011, X nu a dat curs dispozitiei privind masurile stabilite de inspectia fiscala si nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative si de evidenta contabila pentru stabilirea situatiei fiscale la impozitul pe venit si pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2009, acestea au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimare, conform art.67 din Codul de procedura fiscala.

La estimarea bazei de impunere s-au avut in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare, fiind identificate acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

Astfel, avand in vedere *venitul net estimat in suma de lei*, obtinut ca medie a veniturilor aferente anilor 2007 in suma de lei si 2008 in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2009 un *impozit pe venit in suma de lei*, pentru neachitarea caruia, au calculat *majorari si dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei*, pentru perioada 25.10.2010- 29.09.2011.

In concluzie, pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma totala de lei, majorari si dobanzi de intarziere aferente in suma totala de lei si penalitati de intarziere aferente in suma totala de lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.09.2011 a stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr...../29.09.2011 privind obligatiile fiscale stabilite in sarcina X in suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei, impozit pe venit in suma de lei si majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca X datoreaza suma de lei, stabilita prin deciziile de impunere nr...../29.09.2011, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, X nu s-a inregistrat ca persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata de la infiintare, beneficiind de regimul special de scutire, conform dispozitiilor art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

X, are ca obiect principal de activitate : Prestari servicii de avocatura.

Contribuabilul a condus evidenta contabila in partida simpla pentru perioada 2007 – 2008, inasa pentru perioada 01.01.2009 – 30.06.2010 acesta nu detine evidenta contabila si nu pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative in vederea stabilirii situatiei de fapt fiscale.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la sfarsitul lunii octombrie 2007, X a realizat o cifra de afaceri de lei, depasind plafonul de scutire de 35000 euro, prevazut de art. 153 alin. (1) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care acesta trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 10.11.2007 devenind platitor de taxa incepand cu data de 01.12.2007.

Intrucat, X a realizat o cifra de afaceri sub plafonul de 100000 euro, perioada fiscala este trimestrul calendaristic.

In drept, art.152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“(1) Persoana impozabila stabilita în Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b)”

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca, X a beneficiat de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pana la data de 31.11.2007, avand in vedere ca la 31.10.2007 a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro.

Alin. (6) al aceluiasi articol prevede:

“(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153”

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca, X avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului de scutire. Data depasirii plafonului este data de 31.10.2007, prin urmare solicitarea inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata trebuia facuta pana la data de 10.11.2007, devenind platitor de taxa incepand cu data de 01.12.2007.

In luna decembrie 2007, potrivit chitantelor emise catre diverse persoane fizice si societati comerciale, a realizat venituri din prestari servicii de avocatura in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei din veniturile realizate in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de ... lei din cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de lei, rezultand o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei.

In anul 2008, potrivit chitantelor emise catre diverse persoane fizice si societati comerciale, X a realizat venituri din prestari servicii de avocatura in suma totala de lei.

In vederea diminuarii veniturilor realizate in acest an, X a prezentat o nota de observatii potrivit careia, la sistematizarea datelor financiar-contabile nu s-au avut in vedere restituirile de onorariu clientilor, in cazul respingerii actiunii la Curtea de Apel C, fapt pentru care, contribuabilul solicita diminuarea veniturilor realizate cu suma totala de lei.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru suma de lei se justifica diminuarea veniturilor realizate deoarece s-au identificat cele doua exemplare ale chitantelor respective, iar pentru suma de lei, contribuabilul nu a prezentat al doilea exemplar al chitantelor anulate.

Astfel, in anul 2008, veniturile brute totale realizate sunt in suma de lei, formate din veniturile realizate conform chitantelor in suma de lei, minus veniturile realizate in cursul anului in suma de lei, reprezentand contravaloarea chitantelor in original care se regasesc la cotorul chitantierului.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei din veniturile realizate in suma de lei si taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei din cheltuielile inregistrate de contribuabil in suma de lei, rezultand astfel o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei.

Pct. 62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 22 decembrie 2008, precizeaza:

(2)“In sensul art. 152 alin.(6) din Codul fiscal in cazul in care persoana impozabila a atins sau depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a)in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.”

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca pentru perioada 01.12.2007 - 31.12.2008, X datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, stabilita ca diferenta intre taxa pe valoarea adaugata pe care contribuabilul ar fi trebuit sa o colecteze din veniturile realizate din activitatea desfasurata, in suma de lei si taxa deductibila in suma de lei.

In anul 2009, intrucat contribuabilul nu a condus evidenta contabila si nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, acestea au procedat la stabilirea bazei de impunere prin estimare, conform art.65 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere media veniturilor realizate in anii 2007 si 2008, respectiv in suma de lei si in suma de lei, rezultand astfel un venit estimat de lei.

Astfel, pentru anul 2009, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru veniturile realizate din activitatea de prestari servicii de avocatura catre diverse persoane fizice si societati comerciale, persoana fizica autorizata datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, pe care X ar fi trebuit sa o colecteze din veniturile incasate.

In perioada 01.01.2010 – 30.06.2010, a realizat venituri din prestari servicii de avocatura in suma totala de lei, stabilite ca medie a venitului net aferent anului 2007 in suma de lei si anului 2008 in suma de lei.

Astfel, pentru semestrul I. 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei , pe care X ar fi trebuit sa o colecteze din veniturile incasate.

Pct. 62 alin.(2) lit.a) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, incepand cu data de 23 decembrie 2008 are urmatorul continut:

“ a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.”

In concluzie, pentru perioada 01.01.2009 – 30.06.2010, X datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, pe care contestatorul ar fi trebuit sa o

colecteze din veniturile obtinute din activitatea desfasurata.

Sustinerea contestatorului, potrivit careia i-au fost incalcate drepturile la minima afectare a activitatii, de a fi informat si de a beneficia de asistenta de specialitate, nu poate fi luata in considerare in sustinerea favorabila a cauzei din urmatoarele motive:

Inspectia fiscala generala a fost efectuata la sediul AIF B M, astfel ca prezenta organelor de inspectie fiscala s-a redus la intalnirile avute pentru ridicarea documentelor si discutii asupra constatarilor.

Referitor la dreptul de a fi informat, asa cum rezulta din referatul cu propuneri de solutionare nr..../10.11.2011 contribuabilul a fost informat asupra deficientelor constatate pe toata durata controlului iar o sinteza a constatarilor i-a fost prezentata odata cu invitatia la discutia finala nr...../19.09.2011, comunicata contribuabilului cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire la data de 22.09.2011.

Referitor la dreptul de a beneficia de asistenta de specialitate, organele de inspectie fiscala mentioneaza potrivit referatului cu propuneri de solutionare, ca persoana fizica autorizata nu a solicitat cu ocazia inspectiei fiscale prezenta altor persoane pentru acordarea de asistenta de specialitate.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei**, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la impozitul pe venit, cauza supusa solutionarii este daca X datoreaza suma de lei, stabilita prin deciziile de impunere nr...../29.09.2011, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, pentru perioada 2007 – 2009 X nu declara venitul impozabil realizat si nu depune declaratiile D 200 la Administratia Finantelor Publice B M.

Urmare a inspectiei fiscale generale, organele de inspectie fiscala au constatat potrivit registrului jurnal de incasari si plati ca persoana fizica autorizata a realizat in anul 2007 venituri in suma totala de lei, din care s-au inregistrat stornari de sume in valoare de lei, reprezenad onorariu de avocat restituit catre diverse persoane fizice si juridice, astfel ca veniturile brute determinate in baza registrului de incasari si plati sunt in suma de lei.

Din suma de lei, cu care contribabilul diminueaza totalul veniturilor incasate, organele de inspectie fiscala au constatat ca se justifica doar suma de lei, deoarece s-au identificat ambele exemplare al chitantelor emise, iar pentru suma de lei, acesta nu a prezentat al doilea exemplar al chitantelor anulate, motiv pentru care aceste venituri au fost considerate efectiv realizate,

rezultand astfel ca veniturile totale realizate sunt in suma de lei.

De asemenea, X inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli in suma totala de lei, *din care suma de lei, reprezinta: achizitia a mp. Sindrila I in suma de lei, conform facturii fiscale emise de SC O SRL din data de 20.07.2007, cartele telefonice prepay in suma de lei, chiria spatiului unde cabinetul de avocat isi desfasoara activitatea in valoare de lei, sponsorizari lunare in valoare totala de lei, achizitia unor materiale de curatenie si intretinere in valoare de lei, cheltuieli cu colaboratori efectuate in perioada iunie – decembrie 2007, in valoare totala de lei si cheltuieli cu combustibil in suma de lei.*

Organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila acesta suma, intrucat cele privind achizitia a mp. de sindrila reprezinta investitie efectuata la mijloace fixe amortizabile a caror valoare se recupereaza prin deducerea amortizarii.

Cheltuielile privind chiria spatiului au fost inregistrate in evidenta contabila fara a avea la baza documente justificative, intrucat contribuabilul nu detine contract de inchiriere sau alte documente pentru spatiul unde isi desfasoara activitatea.

Aceste cheltuieli au fost inregistrate in baza unor chitante emise de F G B, care nu declara pentru anul 2007, conform declaratiei model 200, venituri din cedarea folosintei bunurilor.

Cheltuielile efectuate cu sponsorizarile catre H C si V I, au fost inregistrate fara a avea la baza un contract de sponsorizare, iar pentru colaborari nu prezinta contract de colaborare sau conventie civila.

Pentru cheltuielile privind achizitionarea de produse de curatenie contribuabilul nu prezinta documente justificative, iar pentru cele privind combustibilul achizitionat pe bonuri fiscale, acestea nu au inregistrat denumirea cumparatorului, codul fiscal sau CNP-ul si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

Astfel, avand in vedere veniturile realizate in suma de lei din care s-a sczut suma de lei, reprezentand veniturile inregistrate pentru care au fost identificate ambele exemplare ale chitantelor emise si cheltuielile deductibile in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2007, *un venit impozabil suplimentar in suma de lei si un impozit pe venit de lei.*

In anul 2008 organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica autorizata a realizat venituri in suma totala de lei la care se adauga suma de lei, neinregistrata in registrul de incasari si se scad veniturile in suma de lei, reprezentand onorariu de avocat restituit catre diverse persoane fizice si juridice, pentru care contribuabilul detine cele doua exemplare a chitantelor anulate, rezultand in venit brut realizat in suma de lei .

X inregistreaza in evidenta contabila cheltuieli in suma totala de lei, *din care suma de lei* reprezinta cheltuieli de aceeasi natura ca cele inregistrate in anul 2007, astfel: achizitia a ... bucati produse OSB in suma de lei, conform facturii fiscale nr...../04.03.2008 emise de P B M, tamplarie PVC in valoare de lei, conform facturii nr...../28.08.2008 emise de SC D SRL, cartele telefonice prepay in suma de ... lei, sponsorizari in valoare de lei, achizitia unor materiale de curatenie si intretinere in valoare de lei, cheltuieli cu colaboratori in valoare de lei, cheltuieli cu combustibil in suma de lei si cheltuieli de cazare in valoare de lei, in baza facturii nr...../25.08.2008, emisa de SC V SRL.

Astfel, avand in vedere veniturile realizate in suma de lei din care s-au sczut cheltuielile deductibile in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2008, *un venit impozabil suplimentar in suma de lei si un impozit pe venit de lei.*

Intrucat pentru anul 2009 , X nu a condus evidenta contabila si nu pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative in vederea stabilirii situatiei de fapt fiscale, acestea au procedat la stabilirea venitului impozabil prin estimare, avand in vedere veniturile nete realizate in anul 2007 in suma de lei si 2008 in suma de lei.

Astfel, pentru anul 2009 venitul net estimat este de lei, pentru care organele de inspectie fiscala au calculat un *impozit pe venit in suma de lei.*

In drept, art.48 alin. (1) si alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

Alin.(1) ”Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art.49 si 50.”

Alin.(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele incasate si echivalentul in lei a veniturilor in natura din desfasurarea activitatii.”

Referitor la suma totala de lei, reprezentand onorariu de avocat restituit persoanelor fizice si juridice, pentru care actiunea a fost respinsa la Curtea de Apel C, din care in anul 2007 suma de lei, iar in anul 2008 suma de, pentru care contribuabilul nu a prezentat cele doua exemplare al chitantelor anulate, in cauza sunt aplicabile prevederile pct 5 din OMFP nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, care precizeaza ca: ” **În cazul documentelor justificative la care nu se admit corecturi, cum sunt**

cele pe baza cărora se primește, se eliberează sau se justifica numerarul, sau al altor documente pentru care normele de utilizare prevăd asemenea restricții, documentul întocmit greșit se anulează și rămâne în carnetul respectiv (nu se detasează), cu excepția ordinului de deplasare (delegație), pe baza căruia se primește sau se restituie diferența dintre cheltuielile efective de deplasare și avansul acordat”, astfel ca aceste venituri sunt efectiv realizate.

Pentru suma totală de lei, reprezentând:

Achiziția în anul 2007 a ... mp. sindrila în valoare de lei, iar în anul 2008 a ... bucăți OSB în valoare de lei și tamplărie PVC în suma de lei, întrucât, X nu a făcut dovada că deține un mijloc fix de natură clădirilor pentru care să fie justificate efectuarea lucrărilor de investiții și chiar dacă acestea ar fi fost efectuate, cheltuielile în speta reprezintă mijloace fixe care urma să fie recuperate din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării, potrivit art.24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede ca: **“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol**, astfel ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal.

Cheltuieli privind chiria spațiului unde cabinetul de avocat își desfășoară activitatea în suma de lei, înregistrate în baza chitanțelor emise de F G B, care însă nu declară în declarația model “200” la Administrația Finanțelor Publice B M venituri rezultate din cedarea folosinței bunurilor;

Cheltuieli privind achiziția unor materiale de curățenie și întreținere fără a deține documente justificative de înregistrare în evidența contabilă în suma de lei, precum și cheltuieli ocazionate cu lucrări de construcții efectuate în anul 2007 de către S M în suma de lei, înregistrate în baza unei facturi fiscale care nu a fost prezentată în timpul inspecției fiscale;

*Cheltuieli cu colaboratori înregistrate în perioada iunie – decembrie 2007 și ianuarie – decembrie 2008, pentru care nu sunt încheiate contracte de colaborare sau alte convenții civile în suma totală de lei, precum și cheltuieli de deplasare în suma de lei, înregistrate în baza facturii fiscale nr...../25.08.2008, emisă de SC V SRL, pentru care contribuabilul nu întocmește ordinul de deplasare din care să rezulte scopul deplasării, durata, perioada sau alte elemente care să dovedească că deplasarea și cazarea au fost efectuate în scopul realizării veniturilor, **sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din același act normativ**, care precizează că: **” Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse:***

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente", motiv pentru care acestea sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

*Referitor la suma totala de lei, reprezentand cheltuieli cu sponsorizari efectuate lunar in favoarea numitilor H C si V I, din care in anul 2007 cu suma de lei, iar in anul 2008 cu suma de lei, in speta sunt aplicabile prevederile art. (1) si (2) din Legea nr.32/1994 privind Sponsorizarea, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia: (1)" **Sponsorizarea este actul juridic prin care doua persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru sustinerea unor activitati fara scop lucrativ desfasurate de catre una dintre parti, denumita beneficiarul sponsorizarii.***

(2) Contractul de sponsorizare se incheie in forma scrisa, cu specificarea obiectului, valorii si duratei sponsorizarii, precum si a drepturilor si obligatiilor partilor" intrucat X nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala un contract se sponsorizare incheiat intre parti aceste cheltuieli sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Referitor la cheltuielile in suma totala de ... lei, reprezentand achizitia de cartele telefonice prepay, organele de inspectie fiscal au constatat ca intrucat exista neconcordanțe între sumele înregistrate în evidența contabilă și valoarea reală a cartelelor telefonice, contribuabilul nu poate justifica înregistrarea acestora, conform art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, motiv pentru care sunt nedeductibile fiscal .

Pentru suma totala de lei, din care in anul 2007 suma de lei si in anul 2008 suma de lei, reprezentand achizitia de combustibil in baza bonurilor fiscale pe care nu este inscrisa denumirea cumparatorului, codul fiscal si numarul de inmatriculare al autovehiculului, in speta sunt aplicabile prevederile art.I alin.(2) lit.d) din Ordinul nr.293/22.02.2006, pentru modificarea Ordinului ministrului finantelor publice nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor H.G. nr.813/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, in vigoare pana la data de 18.02.2009, fiind abrogat prin Hotararea Guvernului nr.105/18.02.2009, care prevede:

"(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

a) **bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată aferente carburanților auto achiziționați în vederea desfășurării activității, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.”**

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca suma de lei, reprezentand cheltuieli cu combustibili in baza bonurilor fiscale emise de case de marcat electronice este nedeductibila fiscal, cu atat mai mult cu cat, persoana fizica autorizata nu detine documente din care sa rezulte ca detine un autovehicul.

Astfel, totalul cheltuielilor nedeductibile fiscal sunt in suma totala de lei, din care inregistrate in cursul anului 2007 in suma de lei, iar in cursul anului 2008 in suma de lei.

In concluzie, pentru venitul impozabil stabilit suplimentar pentru anul 2007 in suma de lei, X datoreaza *impozitul pe venit in suma de lei*, iar pentru cel stabilit pentru anul 2008 in suma de lei, datoreaza *impozit pe venit in suma de lei*.

Intrucat pentru anul 2009 , X nu a condus evidenta contabila si nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative, asa cum prevede art. 56 alin.(1) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:” **In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitia organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte inscrisuri. Organul fiscal are dreptul de a solicita si altor persoane inscrisuri, daca starea de fapt fiscala nu a fost clarificata pe baza inscrisurilor puse la dispozitie de catre contribuabili”**, acestea au procedat in mod corect la stabilirea venitului impozabil, prin estimare conform art.67 alin.(1) din acelasi act normativ, care precizeaza ca:

“ **Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze.In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare.Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.”**

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca, intrucat pentru

anul 2009, X nu a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative in vederea stabilirii situatiei de fapt fiscale, acestea au procedat in mod corect la estimarea bazei de impunere pe baza veniturilor obtinute de contribuabil in anii anteriori, respectiv 2007 si 2008 cand venitul net inregistrat este in suma de lei , respectiv in suma de lei, stabilind astfel un venit impozabil de lei ca medie a veniturilor celor doi ani, si un *impozit pe venit in suma de lei.*

In concluzie, X datoreaza pentru anii 2007,2008 si 2009 un impozit pe venit in suma totala de lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3. Referitor la suma totala de lei, stabilita prin deciziile de impunere nr...../29.09.2011, emise de Activitatea de Inspectie Fiscala reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe venit, cauza supusa solutionarii este daca, X o datoreaza.

In fapt, asa cum s-a aratat la capatele de cerere solutionate anterior, X datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si impozitul pe venit in suma de lei.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe venit in suma totala de lei, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 25.01.2008 – 29.09.2011 majorari si dobanzi de intarziere in suma de lei si pentru perioada 01.07.2010 - 29.09.2011 penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”

Art. 120 alin. (1) si (7) din acelasi act normativ prevede:

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Art.120 alin.(7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, modificat prin OUG nr.39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, precizeaza:

“(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Art. 120 alin.(7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, modificat prin OUG nr.39/2010, in vigoare de la data de 01.10.2010, precizeaza:

“ (7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale ”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si impozitul pe venit in suma de lei, X datoreaza majorarile si dobanzile de intarziere in suma totala de lei.

Art. 120¹ din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, modificat prin OUG nr.39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse”.

In temeiul prevederilor legale citate, se retine ca, intrucat X nu a achitat taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe venit in termen, datoreaza penalitatile de intarziere in suma totala de lei, calculate prin aplicarea cotei de 15% la valoarea obligatiilor fiscale principale.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezenand majorari, dobanzi si penalitati in suma totala de lei, aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe venit, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X, cu domiciliul fiscal in loc.B M, b-dul I., nr...

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV