

DECIZIA nr.381 din 27.09.2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
Cabinetul de Avocat **XX**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr.xx/28.07.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr.xx/26.07.2010, inregistrata sub nr.xx/28.07.2010, de catre Administratia Finantelor Publice sector 3 cu privire la contestatia formulata de Cabinetul de Avocat **XX** cu sediul in Bucuresti, str. Xx, sector 3.

Obiectul contestatiei, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. xx/14.07.2010, il constituie:

- decizia de impunere nr. xx/30.04.2010 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, prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilei **XX**, o diferenta de impozit pe venit stabilita in plus pe anii 2006, 2007 si 2008 in suma totala de xx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xx lei;

- decizia de impunere nr.xx/30.04.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere prin care s-a stabilit in sarcina Cabinetului de avocat **XX**, TVA de plata in suma de xx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xx lei.

Deciziile de impunere contestate, comunicate cu semnatura de primire in data de 14.06.2010, au fost emise in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010, intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul A.F.P. Sector 3.

Avand in vedere conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. xx/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de Cabinetul de avocat **XX**.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3 au efectuat inspectia fiscala generala la Cabinetul de avocat **XX** pentru perioada 01.01.2006-31.12.2008 pentru impozitul pe venitul din activitati independente si pentru perioada 01.01.2008-31.12.2008 pentru T.V.A .

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010, iar in baza acestora au fost emise deciziile de impunere nr. xx/30.04.2010 si nr.xx/30.04.2010, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe venit, taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente.

II. Prin contestatia formulata **Cabinetul de avocat XX - CIF - XX** cu sediul in Bucuresti, str. Xx, sector 3 solicita in principal anulara in intregime a actelor administrativ fiscale atacate, iar in subsidiar desfiintarea si modificarea acestora si emiterea unei noi decizii de impunere din urmatoarele considerente:

I. MOTIVE DE ANULARE:

- 1) lipsa punctului de vedere final - art.9 alin.1 din Codul de procedura fiscala;
- 2) neluarea in calcul la intocmirea actelor administrative atacate, a punctului de vedere final si a declaratiei depusa prin serviciul registratura sub nr....., situatie in care, din punct de vedere juridic echivaleaza cu lipsa punctului de vedere final, sanctiunea fiind anulara actelor administrative atacate - Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie - Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal nr.xx/14.05.2009;
- 3) calificarea abuziva din partea sefului de serviciu si a domnului inspector a unui punct de vedere initial, ca fiind punct de vedere final;
- 4) antedatatarea actelor administrative atacate - toate actele au fost datate abuziv cu data de 30.04.2010 desi in realitate au fost incheiate la data de 26.05.2010 si comunicate in data de 14.06.2010;

5) emiterea in aceeasi zi a RIF impreuna cu cele doua decizii - art.100.2 si 100.3 din Codul de procedura fiscala, art.32 alin.1 si 2 si art.33 din H.G.nr.1210/2003, Sentinta Civila nr.xx/03.06.2008 pronuntata in dosar nr.xx/3/2007 de Tribunalul Bucuresti Sectia I X Contencios administrativ si fiscal;

6) efectuarea inspectiei nu a fost inregistrata in Registrul Unic de Control cum eronat este precizat in raportul de inspectie fiscala;

II. MOTIVE DE DESFIINTARE sau MODIFICARE

1) nu i-a fost prezentata Cartea drepturilor si obligatiilor contribuabililor reglementata prin OMFP nr.713/2004;

2) nu i-a fost prezentata legitimatia de serviciu a inspectorilor fiscali;

3) nu i-a fost prezentat ordinul de serviciu al inspectorilor;

4) lipsa punctului de vedere final prin refuzul de a-i fi luat in fata inspectorului pe motiv ca punctul de vedere a fost dat in data de 30.04.2010;

5) neluarea in calcul a punctului de vedere final depus sub nr.xx/26.05.2010 despre care nu se face referire in cuprinsul RIF;

6) aplicarea nelegala a TVA prin adaugarea TVA de catre organul fiscal la facturile care nu aveau rubrica de TVA incalcannd principiul sutei marite;

7) refuzul de a i se constata suma de xx lei reprezentand TVA achitata pentru perioada cand nu era platitoare de TVA;

8) suma de xx lei constatata in plus de organul fiscal reprezentand TVA de plata nu este precizata sub niciun aspect: perioada in care a fost calculata, provenienta sursei din care s-a acumulat, precum si modul de calcul al acesteia;

9) suma de xx lei constatata in plus precum si suma de xx lei constatata in minus, cu titlu de impozit nu este precizata sub niciun aspect: perioada in care a fost calculata, provenienta sursei din care s-a acumulat, precum si modul de calcul al acesteia.

Prevederi legale nesocotite de comisa de inspectie fiscala pe tot parcursul desfasurarii inspectiei:

a) Consiliul Local Sector 3- DITL

b) art.96.1 din Codul de procedura fiscala;

c) art.43 din HG nr.109/2009.

Referitor la contestarea sumei de xx lei reprezentand TVA de plata, au fost nesocotite urmatoarele acte normative fiscale: pct.23 alin.(2) din Normele de aplicare a Codului fiscal, cap.VI art.21 alin.(4) lit.f) si art.145 alin.(8) lit.a) si b) din Codul fiscal, art.43, art.84, art.88, art.175 si art.188 din Codul de procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare, art.969 si art.1305 din Codul Civil, Decizia nr.44/1999 a Curtii de apel Brasov-Sectia Comerciala si de Contencios Administrativ, Decizia nr.V/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie si Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie - Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal nr.xx/14.05.2009, interpretarea comunitara respectiv Directivele 6 si 112 privind TVA.

Contribuabila arata ca in cauza C-317/94 Elida Gibbs s-a pronuntat in sensul ca „in conformitate cu principiul neutralitatii TVA, administratia fiscala nu poate percepe un quantum superior celui platit de consumatorul final“.

In concluzie contestatarar arata ca "interpretarea general valabila in situatia in care un contract valabil incheiat presupune operatiuni impozabile din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata, inasa nu face nici o precizare cu privire la includerea sau neincluderea acesteia in pretul contractat, este aceea ca taxa reprezinta un element al pretului".

In dovedirea contestatiei, contribuabila intelege sa se foloseasca de urmatoarele probe:

- inscrisuri;

- 2 martori cu care sa dovedeasca momentul real al finalizarii inspectiei ca fiind 26.05.2010 si nu 30.04.2010, momentul real al punctului de vedere initial ca fiind data de 26.05.2010 precum si momentul neluarii (refuzului) punctului de vedere final ca fiind 30.04.2010.

La solutionarea contestatiei solicita sa se tina seama de faptul ca a formulat obiectiuni si pe parcursul desfasurarii inspectiei fiscale prin nota explicativa nr.xx/30.04.2010, punctul de vedere nr.xx/30.04.2010 si prin toate actele fiscale atacate.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

3.1. Referitor la anularea actelor administrativ fiscale atacate pe motiv ca au fost încălcate prevederile legale în desfasurarea inspectiei fiscale, cauza supusa solutionarii, este daca organul fiscal a respectat procedura legala de efectuare a inspectiei fiscale.

In fapt, în preambulul raportului de inspectie fiscală nr.xx/30.04.2010 se precizează că "în baza legitimațiilor nr.xx și xx (...) și a Ordinului de serviciu nr.x/08.04.2010" s-a procedat la verificarea veniturilor impozabile, precum și a modului de constituire, evidentiere și virare, în cuantumul și la termenele stabilite de lege, a obligațiilor față de bugetul general consolidat a C.A. "Xx".

La capitolul VI "Discuția finală cu contribuabilul" organul fiscal precizează:

"Constatarea inspectiei și consecințele fiscale au fost prezentate doamnei Xx, în calitate de reprezentant al C.A. Xx, în data de 30.04.2010 ora 10⁰⁰ la sediul Administrației Finanelor Publice sector 3 situat în București, calea Mosilor nr.156, sector 2, prin înștiințarea nr.xx din 29.04.2010 în conformitate cu prevederile art.107 alin.2 din O.G.nr.xx/2003 republicată.

Mentionăm că doamna Xx prin Punctul de vedere asupra modului de desfasurare și a rezultatelor inspectiei fiscale înregistrat la Administrația Finanelor Publice sector 3 sub nr.xx din 30.04.2010 nu formulează obiecțiuni asupra modului de desfasurare a inspectiei fiscale. Doamna Xx contestă sumele stabilite de inspectia fiscală, organul de inspectie fiscală nu i-a răspuns dacă a achitat către stat sumele corespunzătoare Declarației depuse la organul fiscal (...), consideră că inspectia fiscală trebuia să se refere la acest aspect, în felul acesta inspectia fiscală fiind completă."

Raportul de inspectie fiscală este semnat de organele de inspectie fiscală, avizat de șeful serviciului și aprobat de conducătorul activității de inspectie fiscală.

In drept, referitor la regulile privind inspectia fiscală, dreptul contribuabilului de a fi informat, dreptul de a fi ascultat și raportul privind rezultatul inspectiei fiscale, art.9 alin.(1), art.105 alin.(7), (8) și (9), art.107 alin.(2), (3) și (4) și art.109 alin.(1) și (2) din O.G. nr. xx/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.106.1 și 106.3 din Normele metodologice de aplicare a O.G.nr.xx/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, precizează:

"ARTICOLUL 105
Reguli privind inspectia fiscală

(7) La începerea inspectiei fiscale, inspectorul este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspectie și ordinul de serviciu semnat de conducătorul organului de control. Începerea inspectiei fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control.

(8) La finalizarea inspectiei fiscale, contribuabilul este obligat să dea o declarație scrisă, pe propria răspundere, din care să rezulte că au fost puse la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate pentru inspectia fiscală. În declarație se va menționa și faptul că au fost restituite toate documentele solicitate și puse la dispoziție de contribuabil.

(9) Contribuabilul are obligația să îndeplinească măsurile prevăzute în actul întocmit cu ocazia inspectiei fiscale, în termenele și condițiile stabilite de organele de inspectie fiscală."

ARTICOLUL 107
Dreptul contribuabilului de a fi informat

"(2) La încheierea inspectiei fiscale, organul fiscal va prezenta contribuabilului constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nicio modificare în urma inspectiei fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspectie fiscală.

(3) *Data, ora si locul prezentarii concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util.*

(4) **Contribuabilul are dreptul sa prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspectiei fiscale.**"

**"ARTICOLUL 9
Dreptul de a fi ascultat**

(1) **Înainte luarii deciziei organul fiscal este obligat sa asigure contribuabilului posibilitatea de a-si exprima punctul de vedere cu privire la faptele si împrejurările relevante în luarea deciziei.** "

**"ARTICOLUL 109
Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale**

(1) *Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.*

(2) *La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."*

"Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial."

Fata de cadrul legal sus mentionat si de documentele aflate la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

- avizul de inspectie fiscala nr.xx/26.02.2010 i s-a comunicat sub semnatura la data de 01.03.2010. In cuprinsul acestuia se face referire inclusiv la transmiterea unui exemplar al Cartei drepturilor si obligatiilor contribuabilului pe perioada desfasurarii inspectiei fiscale;

- Instiintarea pentru pentru discutia finala inregistrata la organul fiscal sub nr.xx/29.04.2010 prin care doamna Xx in calitate de avocat titular la C.A. Xx este instiintata ca in data de 30.04.2010 ora 14 la sediul AFPS 3 va avea loc discutia finala asupra constatarilor si consecintelor fiscale, urmare incheierii inspectiei fiscale si este informata ca are posibilitatea sa isi exprime in scris punctul de vedere cu privire la constatările organelor de inspectie fiscala;

- documentul inregistrat la organul fiscal sub nr.xx/30.04.2010, intitulat "Punct de vedere asupra modului de desfasurare a inspectiei fiscale si rezultatul inspectiei fiscale", intocmit, datat (30.04.2010) si semnat de avocat Xx, prin care aceasta precizeaza: " *Consider ca modul de desfasurare a inspectiei fiscale a fost corect, insa contest sumele inscrise in rezultatul inspectiei fiscale, (...) deci inspectia fiscala e completa*";

- Nota explicativa inregistrata la organul fiscal sub nr.xx/30.04.2010 semnata si datata 30.04.2010 de doamna Xx, prin care aceasta raspunde intrebărilor inspectorilor fiscali cu privire la diferentele dintre veniturile inregistrate si cele declarate, diferentele dintre cheltuielile inregistrate si cele declarate precum si intrebării cu privire la faptul ca s-a inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.04.2008 si s-a comportat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.01.2008.

- Declaratia inregistrata la organul fiscal sub nr.xx/30.04.2010 semnata si datata 30.04.2010 de doamna Xx, prin care aceasta declara ca a pus la dispozitia organelor fiscale toate documentele si informatiile solicitate documente ce au fost restituite in totalitate la finalizarea inspectiei fiscale precum si alte aspecte referitoare la modul in care s-a declarat platitoare de TVA si faptul ca nu a avut salariati.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contribuabilului potrivit careia nu s-a luat in calcul la intocmirea actelor administrativ fiscale punctul de vedere final si calificarea abuziva a

punctului de vedere initial ca fiind punct de vedere final, intrucat prin "Punct de vedere asupra modului de desfasurare a inspectiei fiscale si rezultatul inspectiei fiscale", intocmit, datat (30.04.2010), semnat de avocat Xx si inregistrat la organul fiscal sub nr.xx/30.04.2010, nu exista nicio mentiune referitoare la faptul ca acesta ar fi initial urmand ca ulterior sa depuna un punct de vedere final.

In ceea ce priveste adresa inregistrata la organul fiscal sub nr.xx5/26.05.2010, prin care avocat Xx, titulara Cabinetului de avocat Xx, formuleaza un alt punct de vedere, acesta nu a fost mentionat in actul de control intrucat a fost depus ulterior finalizarii inspectiei fiscale prin raportul de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010.

De altfel, prin modul in care este formulat, acesta vizeaza in principal taxa pe valoarea adaugata cu explicatii mai ample decat cele din nota explicativa nr.xx/30.04.2010.

De asemenea se retine ca din modul de intocmire a raportului de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010 si din documentele aflate la dosarul cauzei rezulta ca a organele de inspectie fiscala au prezentat contribuabilei atat legitiimatiile de serviciu cat si ordinul de serviciu nr.x/08.04.2010, acestea fiind consemnate in actul de control iar prin punctul de vedere inregistrat sub nr.xx/30.04.2010 doamna avocat Xx precizeaza ca modul de desfasurare a inspectiei fiscale a fost corect, fara sa aiba nicio obiectie asupra acestui fapt.

Inspectia fiscala s-a finalizat la data de 30.04.2010 motivat de urmatoarele:

- la dosarul cauzei este anexata declaratia inregistrata sub nr.xx/30.04.2010, semnata la data de 30.04.2010 de contribuabila din care rezulta ca au fost puse la dispozitie toate documentele si informatiile solicitate pentru desfasurarea inspectiei fiscale si ca acestea au fost restituite;

- potrivit art.105 alin.(8) din Codul de procedura fiscala "**La finalizarea inspectiei fiscale, contribuabilul este obligat sa dea o declaratie scrisa, pe propria raspundere, din care sa rezulte ca au fost puse la dispozitie toate documentele si informatiile solicitate pentru inspectia fiscala. În declaratie se va mentiona si faptul ca au fost restituite toate documentele solicitate si puse la dispozitie de contribuabil.**"

Referitor la afirmatia contribuabilului privind emiterea in aceeasi zi a raportului de inspectie fiscala si a celor doua decizii de impunere ca motiv de sanctionare si anulare a actelor administrativ fiscale nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat conform prevederilor legale sus mentionate decizia de impunere se emite dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, iar cele doua decizii de impunere emise sub nr.xx si xx din data de 30.04.2010 la pct.4.2 si respectiv 3.1.1 fac trimitere la RIF nr.xx/30.04.2010, fapt ce demonstreaza ca au fost emise ulterior, respectiv dupa emiterea si aprobarea raportului.

In ceea ce priveste notiunea de act administrativ fiscal art.41 si art.88 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

"ARTICOLUL 41

Notiunea de act administrativ fiscal

În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."

"ARTICOLUL 88

Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere

Sunt asimilate deciziilor de impunere și urmatoarele acte administrative fiscale:

- a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoarea adaugata si deciziile privind restituirii de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;*
- b) deciziile referitoare la bazele de impunere;*
- c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;*
- d) procesele-verbale prevazute la art. 142 alin. (6) si art. 168 alin. (2);*
- e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere."*

Fata de cadrul legal sus mentionat se retine ca sunt acte administrativ fiscale deciziile de impunere si actele administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere in cuprinsul carora nu se regaseste si raportul de inspectie fiscala care nu are natura juridica de act administrativ fiscal.

Referitor la solicitarea de anulare, desfiintare sau modificare a actelor administrativ fiscale pe motiv de incalcare a prevederilor legale cu privire la desfasurarea inspectiei fiscale, si tinand seama ca raportul de inspectie fiscala nu este act administrativ fiscal, art.45, art.47 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.46.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, precizeaza:

"ARTICOLUL 47

Desfiintarea sau modificarea actelor administrative fiscale

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desfiintat în conditiile prezentului cod.

(2) Desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii, a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor fiscale principale anulate, chiar daca acestea au devenit definitive în sistemul cailor administrative de atac."

"Norme metodologice:

46.1. Actele administrative fiscale se modifica sau se desfiinteaza în situatii cum sunt:

a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedura fiscala;

b) constatarea nulitatii actului administrativ fiscal potrivit art. 45 din Codul de procedura fiscala;

c) dovedirea titularului dreptului de proprietate potrivit art. 64 din Codul de procedura fiscala;

d) desfiintarea sau modificarea deciziei de impunere sub rezerva verificarii ulterioare potrivit art. 87 alin. (2) din Codul de procedura fiscala;

(...)

f) desfiintarea, potrivit art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, totala sau partiala, a actului administrativ atacat, ca urmare a solutionarii de catre organul fiscal competent a contestatiei formulate."

De precizat ca urmare a modificarilor si completarilor ulterioare privind Codul de procedura fiscala art.47 a devenit art. 48, art.45 a devenit art. 46, art.64 devenit art. 66, art.87 devenit art. 90 iar art.185 devenit art. 216.

"ARTICOLUL 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnaturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevazuta la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu."

"ARTICOLUL 216

Solutii asupra contestatiei

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

Fata de prevederile legale invocate se constata ca solicitarea contribuabilului privind anularea, desfiintarea sau modificarea actelor administrativ fiscale atacate pe motiv de incalcare a

prevederilor legale cu privire la desfasurarea inspectiei fiscale, nu are temei legal intrucat acest motiv nu se regaseste in niciuna din situatiile legal enumerate.

Avand in vedere cele mai sus precizate urmeaza ca pentru acest capat de cerere contestatia Cabinetului de avocat Xx sa se respinga ca neintemeiata.

3.2. Referitor la Decizia de impunere nr. xx/30.04.2010 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii, se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Cabinetul de avocat XX, in conditiile in care, pe de-o parte, prin decizia de impunere contestata au fost stabilite in sarcina persoanei fizice XX, si nu in sarcina Cabinetului de avocat XX, obligatii de plata reprezentand impozit pe venit si majorari de intarziere aferente, iar, pe de alta parte, nu sunt respectate dispozitiile obligatorii ale art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. xx/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Cabinetul de avocat XX neavand calitatea de a introduce contestatia in cauza.

In fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. xx/22.02.2010, Administratia Finantelor Publice Sector 3 a stabilit in sarcina contribuabilei **XX**, cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx, identificata prin CNP xx, diferente de impozit pe venitul net anual pe perioada 2006 - 2008 in suma totala de xx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xx lei.

Contestatia a fost formulata de subscrisul "**Cabinet de avocat XX**", cu sediul in Bucuresti str.Xx, sector 3, identificat prin CIF - XX, poarta stampila cabinetului si vizeaza si decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. xx/22.02.2010 pentru suma de xx lei impozit pe venit aferent anului 2008 si majorarile de intarziere aferente in suma de xx lei.

In drept, potrivit art. 205 si art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 205. - (1) Impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii.

Contestatia este o cale administrativa de atac si nu inlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, in conditiile legii.

(2) Este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia".

"Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a imputernicitului acestuia, precum si stampila in cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de imputernicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii".

De asemenea, in speta sunt incidente si prevederile art. 17 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

"Art. 17. - (1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitatile administrativ-teritoriale, contribuabilul, precum si alte persoane care dobandesc drepturi si obligatii in cadrul acestui raport.

(2) Contribuabilul este orice persoana fizica ori juridica sau orice alta entitate fara personalitate juridica ce datoreaza impozite, taxe, contributi si alte sume bugetului general consolidat, in conditiile legii".

In materia impozitului pe venit, calitatea de contribuabil o are persoana fizica rezidenta, conform prevederilor art. 39 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 39. - Urmatoarele persoane datoreaza plata impozitului conform prezentului titlu si sunt numite in continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente".

Totodata, conform dispozitiilor art. 213 alin. (5) si art. 217 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"Art. 213. - (5) Organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

"Art. 217. - (1) Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

Avand in vedere cele precizate, se retine ca, in conditiile in care prin decizia de impunere nr.xx/30.04.2010 ce face obiectul contestatiei au fost stabilite in sarcina persoanei fizice XX obligatii de plata reprezentand impozit pe venit si majorari de intarziere aferente, nu sunt respectate dispozitiile obligatorii ale art. 206 alin. (1) lit. e) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, "**Cabinetul de avocat XX**", neavand calitatea de a introduce contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr.xx/30.04.2010 emisa de Administratia Finantelor Publice sector 3.

Astfel ca, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii, nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, intrucat titularul obligatiilor fiscale stabilite prin decizia atacata este persoana fizica si nu cabinetul de avocat, in calitate de persoana fizica autorizata.

Prin urmare, pentru capatul de cerere privind decizia de impunere nr.xx/30.04.2010, contestatia formulata de "**Cabinet de avocat XX**", urmeaza a fi respinsa ca fiind introdusa de o persoana lipsita de calitatea de a contesta.

3.3 Referitor la Decizia de impunere nr.xx/30.04.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala

Cauza supusa solutionarii este daca o persoana fizica ce desfasoara activitati economice, impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, poate beneficia de dreptul de deducere pentru achizitii efectuate in perioada in care nu era declarata ca platitor de TVA precum si pentru achizitii ce nu sunt destinate a fi utilizate in folosul operatiunilor taxabile, ci sunt utilizate in folosul personal al contribuabilului.

In fapt, prin Decizia Baroului Bucuresti nr.xx/26.01.2004 i s-a aprobat doamnei avocat definitiv Xx, incepand cu data de 01.02.2004, exercitarea profesiei de avocat in cadrul "**Cabinetul de avocat XX**" cu sediul profesional in Bucuresti, str. Xx sector 3, incepand cu data de 15.12.2003.

Prin Decizia Baroului Bucuresti nr.x/02.02.2010 i s-a aprobat doamnei avocat Xx titulara Cabinetului de avocat **XX**, incepand cu data de 22.01.2010, schimbarea sediului profesional din Bucuresti, str. Xx sector 3, in Bucuresti, str. Xx, sector 3.

Sediul din Bucuresti, str. Xx sector 3, a fost detiunt in baza contractului de comodat incheiat la data de 24.01.2004 intre domnul Xx si doamna Xx in calitate de comodanti si Cabinetul de avocat **XX**, in calitate de comodator pe o durata nelimitata privind punerea la dispozitia cabinetului cu titlu gratuit a unei camere in suprafata de 8 mp cu acces la dependinte.

Cabinetul de avocat **XX** detine Codul de inregistrare fiscala (CIF) xx atribuit in data de 01.01.2007 prin certificatul de inregistrare fiscala seria A nr.xx si codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA (CIF) **XX** atribuit la data de 11.03.2008 prin Certificatului de inregistrare fiscala in scopuri de TVA seria B nr.xx.

Cabinetul de avocat **XX** s-a inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.04.2008 desi a devenit platitor de TVA incepand cu data de 01.01.2008.

Desi s-a inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.04.2008, s-a comportat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.01.2008, perioada pentru care a intocmit jurnal de vanzari, jurnal de cumparari, decont de TVA pe trimestrul I 2008 si a achitat suma de xx lei reprezentand TVA aferenta.

Prin decizia de impunere nr.xx/30.04.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere Administratia Finantelor Publice sector 3 a stabilit in sarcina Cabinetului de avocat **XX**, TVA de plata pentru perioada 01.01.2008-31.12.2008 in suma de xx lei calculata la baza imprezabila stabilita suplimentar in suma de 76.426 lei si majorari de intarziere aferente in suma de xx lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. xx/30.04.2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.xx/30.04.2010 organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3, la capitolul "TVA COLECTATA" au constatat ca in perioada 01.01.2008 - 31.03.2008, cand nu inregistrat ca platitor de TVA, a efectuat operatiuni taxabile in suma de xx lei constituita din:

- xx lei operatiuni taxabile pentru care au fost emise facturi si pentru care inspectia fiscala a stabilit TVA colectat in suma de 7.4xx lei prin aplicarea cotei de 19% conform art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- xx lei operatiuni taxabile constand in prestari de servicii direct catre populatie (persoane fizice) pentru care nu era necesara emiterea unei facturi si pentru care inspectia fiscala a stabilit TVA colectat in suma de xx lei prin aplicarea sutei marite potrivit pct.23 alin.2 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004.

Tinand seama ca pentru perioada 01.04.2008-31.12.2008 nu s-au constatat neconcordanțe între TVA colectat inregistrat in facturile emise si jurnalele de vanzari, diferenta stabilita de organul de control reprezentand TVA colectata aferenta perioadei 01.01.2008-31.12.2008 este de $xx+xx = xx$ lei.

La capitolul "TVA DEDUCTIBILA" organul fiscal precizeaza ca fata de TVA deductibila inregistrata de Cabinetul de avocat **XX** in perioada 01.04.2008-31.12.2008 s-a constatat o diferenta la control in suma de xx lei ce reprezinta TVA neadmisa la deducere pentru achizitiile de tamplarie PVC si materiale de constructii (multibat, Rigips, placa OSB, materiale constructii) conform prevederilor art.145 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece nu sunt achizitii efectuate in folosul operatiunilor taxabile. Centralizatorul privind TVA nedeductibila in perioada 01.04.2008-31.12.2008 se afla la anexa 9 la raportul de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010 si explica pe trimestre, tipuri de cheltuieli, sume, numar de document si data emiterii, diferenta stabilita la control in suma de xx lei.

Fata de constatarile efectuate rezulta o diferenta de TVA de plata de xx lei + xx lei = xx lei.

La capitolul "TVA de plata" organul fiscal precizeaza ca, desi Cabinetul de avocat **XX** a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA cu intarziere (in data de 01.04.2008 in loc de 01.01.2008) a efectuat plati in suma totala de xx lei in data de 29.04.2008 aferent perioadei 01.01.2008-31.03.2008. In continuare organul fiscal arata modul de calcul al majorarilor de intarziere defalcand suma de xx lei pe trimestre si calculand majorarile de intarziere tinand seama de suma de xx lei achitata de contribuabil in data de 29.04.2008. A se vedea modul de calcul al majorarilor de intarziere pentru diferenta de plata aferenta trim.I 2008.

Fata de modul de expunere, motivare si explicare a diferentei stabilite in suma de xx lei reprezentand TVA de plata precum si a majorarilor de intarziere constatam ca sunt nefondate afirmatiile contribuabilului cu privire la faptul ca aceasta suma nu este precizata sub niciun aspect cu privire la perioada in care a fost calculata, provenienta sursei din care s-a acumulat, precum si modul de calcul al acesteia intrucat prin Raportul de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010 organul fiscal a explicat concret provenienta sumelor, modul de calcul si baza legala.

In drept, referitor la modul de calcul al taxei pe valoarea adaugata aferenta perioadei anterioare inregistrarii ca platitor de TVA, in ceea ce priveste faptul generator si exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, regulile aplicabile regimului special de scutire precum si plata taxei la buget, acestea sunt reglementate de prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, la art.134, art.134¹, art.134², art.152 alin.(1), alin.(2), alin.(3) si alin.(6), art. 157. - (1) care prevad:

"Faptul generator si exigibilitatea - definitii

Art. 134. - (1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata.

(3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor **art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de întârziere pentru neplata taxei**".

"Faptul generator pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

Art. 134¹. - **(1) Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor**, cu exceptiile prevazute în prezentul capitol".

"Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

Art. 134². - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac exceptie de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor si a taxei pe valoarea adaugata aferente importului, precum si orice avansuri încasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezinta plata partiala sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuata înainte de data livrarii sau prestarii acestora; (...)."

"Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

Art. 152. - (1) Persoana impozabila stabilita în România, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent în lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a României la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita în 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).

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica întreprindere, efectuate de persoana impozabila în cursul unui an calendaristic, incluzând si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale, (...);

(3) Persoana impozabila care îndeplineste conditiile prevazute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxa.

(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 în decursul unui an calendaristic, **trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în 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 în care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pâna la data înregistrarii în scopuri de TVA, conform art. 153. **Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita înregistrarea cu întârziere, 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 înregistrat în scopuri de taxa, conform art. 153.**"

"Plata taxei la buget

Art. 157. - (1) Orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale pâna la data la care are obligatia depunerii unuia dintre deconturile sau declaratiile prevazute la art. 156² si 156³."

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, orice persoana impozabila are obligatia înregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal in situatia in care a constatat ca a

depasit plafonul de scutire, respectiv daca cifra de afaceri declarata sau realizata este superioara sumei de 35.000 euro, regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata operand asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent ca operatiunile desfasurate provin din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data controlului, legiuitorul reglementeaza situatia persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal.

Astfel, potrivit pct. 62. alin.(2) lit.b) si alin.3) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal:

"(2) În cazul în care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

*b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa între data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata în scopuri de taxa daca ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevazut de lege si data la care a fost înregistrata.***

(3) Dupa determinarea taxei de plata conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligatiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare.

"Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

Art. 153. - (1) Persoana impozabila care are sediul activitatii economice în România si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumita în continuare înregistrare normala în scopuri de taxa, dupa cum urmeaza:

b) daca în cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depasit acest plafon;"

"Norme metodologice:

66. (1) În cazul în care o persoana este obligata sa solicite înregistrarea în conditiile art. 153 alin. (1), (2), (4) sau (5) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabila începând cu:

c) prima zi a lunii urmatoare celei în care persoana impozabila solicita înregistrarea în cazurile prevazute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal;"

Referitor la cotele de impozitare, facturare si baza de impozitare art.140 alin.(1), art.155 alin.(1) si alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si pct.23 alin.(1) si alin.(2) din H.G. nr.44/2004, in vigoare la data de 01.01.2008, prevad:

"Cotele

Art. 140. - (1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce."

"Norme metodologice:

23. (1) Taxa se determina prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduce asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 19 x 100/119 în cazul cotei standard si 9 x 100/109 în cazul cotei reduse, atunci când pretul de vânzare include si taxa. De regula pretul include taxa în cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum si în orice situatie în care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa."

"Facturarea

Art. 155. - (1) Persoana impozabila care efectueaza o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, (...) trebuie sa emita o factura catre fiecare beneficiar, cel târziu pâna în cea de-a 15-a zi a lunii urmatoare celei în care ia nastere faptul generator al taxei, cu exceptia cazului în care factura a fost deja emisa. (...).

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

m) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa, precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret".

Avand in vedere aceste prevederi legale, in situatia in care organele de inspectie fiscala constata neindeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, inainte de inregistrare, vor solicita **plata taxei pe valoarea adaugata** pe care **persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data la care a fost înregistrata.**

Prin urmare, conform documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine:

- **in data de 19.11.2007** cifra de afaceri realizata de **Cabinetul de Avocat XX** in suma de xx lei a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderarii -119.000 lei - (art.152 alin.(1) CF);

- **Cabinetul de Avocat XX** avea obligatia legala ca în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, (art.152 alin.(6) CF), devenind platitor de TVA incepand cu data de 01.01.2008, obligatie neindeplinita;

- **Cabinetul de Avocat XX** s-a inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data 01.04.2008 (codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA CIF XX atribuit la data de 11.03.2008 prin Certificatului de inregistrare fiscala in scopuri de TVA seria B nr.xx);

- inspectia fiscala constatand neindeplinirea obligatiei de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, inainte de inregistrare, solicita **Cabinetul de Avocatura XX plata taxei pe valoarea adaugata** pe care **acesta ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data inregistrarii** (pct. 62. alin.(2) lit.b) din HG 44/2004).

- taxa pe valoarea adaugata colectata, a fost calculata de organul de inspectie fiscala prin aplicarea procedeului sutei marite în cazul livrarilor de prestari de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi si a cotei de 19 % asupra bazei de impozitare rezultata din facturile emise (art.140 alin.(1), art.155 alin.(1) si alin.(5) lit.m) CF si pct. 23 alin. (1) si (2) lit.b) din HG 44/2004), cum de altfel prevad expres si dispozitiile legale sus invocate.

De altfel, potrivit art. 23 din O.G.xx/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si cxompletarile ulterioare **"dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza"**.

Prin urmare, daca se inregistra in scopuri de T.V.A., **Cabinetul de Avocat XX** avea toate drepturile si obligatiile ce decurg din legislatia referitoare la T.V.A., in caz contrar, asa cum s-a atatat mai sus, organele de inspectie fiscala au obligatia de a solicita **plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze** daca ar fi fost înregistrata normal în scopuri de TVA, iar baza de impunere reprezinta cifra de afaceri compusa din veniturile realizate de contribuabil care nu cuprinde si deducerile, respectiv cheltuielile efectuate in perioada impusa (01.01.2008-30.03.2008).

Astfel, avand in vedere prevederile legale menționate, faptul ca subscrisul **Cabinetul de Avocat XX** nu a determinat corect momentul de la care ar fi subzistat obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA, respectiv momentul de la care avea obligatia de a colecta TVA nu il exonereaza de la plata TVA stabilita de organul fiscal in suma de xx reprezentand TVA colectata anterior inregistrarii ca platitor de TVA.

Referitor la diferenta la control in suma de xx lei ce reprezinta TVA neadmisa la deducere aferenta investitiilor pentru reamenajare efectuate la sediul cabinetului de avocatura utilizat in baza unui contract de comodat, dispozitiile art. 11, art. 127 alin.(1) si (2) si art. 145 alin. 1 si 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completările ulterioare si pct. 45 (1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, prevad:

"Art. 11 - La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

"Art. 127. - (1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

*(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si **activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora**. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate".*

"Art. 145. - (1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile."

Norme metodologice:

"45. (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu conditia să nu se depășească perioada prevăzută la art. 1471 alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective cum ar fi faptul ca aceasta începe să angajeze costuri si/sau să facă investitii pregătitoare necesare initierii acestei activități economice."

Rezulta ca art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacra, la nivel de lege, *principiul prevalentei economicului asupra juridicului*, al realitatii economice, in baza caruia **autoritatile fiscale au dreptul** sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic, ci si din punct de vedere al **scopului economic urmarit** de contribuabil.

Totodata, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie, aplicabila de la data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, recunoaste statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata. Astfel, in hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotarare), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila (paragr. 26 din hotarare). In acest sens, legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din aceeași hotarare). Din acest motiv legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizițiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege), a conditiei de fond esentiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozitiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de bunuri si servicii numai daca sunt indeplinite **doua conditii cumulative**, si anume: **achizițiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile** si au la baza facturi care contin obligatoriu toate informatiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste conditii, pentru a dovedi ca bunurile achizitionate sunt utilizate, intr-adevar, in folosul operatiunii taxabile, persoana impozabila este obligata nu numai sa detina factura in care este inscrisa taxa pe valoarea

adaugata deductibila, ci **sa si demonstreze ca bunurile facturate sunt achizitionate in folosul operatiunii taxabile respective, simpla prezentare a unor documente neputand asigura exercitarea netulburata a dreptului de deducere de catre contribuabili.**

Ca atare, orice achizitie care nu este destinata in scopul activitatilor economice taxabile pe care le poate desfasura de o maniera independenta o persoana fizica ce exercita o profesie libera, ci foloseste uzului si interesului personal al persoanei fizice ca atare si al familiei sale, nu se poate bucura de deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei respective, **persoana interesata avand obligatia sa prezinte dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile sunt destinate exclusiv activitatilor sale economice.**

In speta, din documentatia existenta la dosarul cauzei reiese ca, in perioada 01.04.2008 - 31.12.2008, Cabinetul de avocat **XX** a dedus TVA in suma de xx lei, aferenta sumei totale dext lei, ce reprezinta investitii pentru reamenajare (tamplarie PVC si materiale de constructii, multibat, Rigips, placa OSB) efectuate la sediul cabinetului de avocatura utilizat in baza contractului de comodat incheiat in data de 24.01.2004.

Prin contractul de comodat incheiat in data de 24.01.2004, pe termen nelimitat, intre Xx si **XX cu domiciliul in Bucuresti, str. Xx sector 3**, in calitate de comodanti si **Cabinetul de avocat "XX", cu sediul la acelasi adresa**, in calitate de comodatari, atribuie comodatului, cu titlu gratuit o camera cu acces la dependinte in folosinta gratuita din apartamentul compus din trei camere.

Incepand cu data de 22.01.2010 sediul **Cabinetului de avocat "XX"**, s-a schimbat din Bucuresti, **str. Xx sector 3**, in Bucuresti, str. Xx, sector 3.

Conform celor sus mentionate rezulta ca s-au efectuat investitii pentru amenajarea unui imobil ce constituie atat domiciliul cat si o camera de 8 m² sediul profesional al doamnei **XX**, acesta fiind bun cu folosinta mixta, atat pentru afacere cat si in scop personal, pana la data de 22.01.2010, cand sediul cabinetului s-a schimbat la alta adresa iar investitiile pentru reamenajare (tamplarie PVC si materiale de constructii, multibat, Rigips, placa OSB) au ramas la adresa de domiciliu a doamnei **XX**.

Totodata, in speta, sunt incidente si prevederile art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 si art. 1569 din Codul civil:

"Art. 1420. - **Locatorul** este dator, prin insasi natura contractului, fara sa fie trebuinta de nici o stipulatie speciala:

1. [...]

2. de **a-I mentine in stare de a putea servi la intrebuintarea** pentru care a fost inchiriat sau arendat;

3. **de a face ca locatarul sa se poata folosi neimpiedicat in tot timpul locatiunii.**"

"Art. 1421. - **Locatorul trebuie sa tradea (predea) lucrul in asa stare, incat sa poata fi intrebuintat.**

In cursul locatiunii, trebuie sa se faca toate acele reparatii ce pot fi necesare, **afara de micile reparatii (reparatii locative) care prin uz sunt in sarcina locatarului.**"

"Art. 1447. - **Reparatiile mici numite locative, ce raman in sarcina locatarului**, daca nu s-a stipulat din contra, sunt acele pe care obiceiul locului le considera de astfel si intre altele sunt urmatoarele:

- reparatia vetrei sobelor, a gurii lor, a capacelor s.c.l. a stricarii tencuielii din partea de jos a peretilor camerei si a altor locuri de locuinta pana la inaltimea de un metru;

- la parchet si dusumele, intrucat **numai unele bucati sunt stricate;**

- a geamurilor, intrucat sfaramarea lor nu ar fi urmat din cauza unei intamplari extraordinare ori fortei majore, **de care nu poate fi responsabil locatarul;**

- a usilor, ferestrelor, broastelor, verigilor si altfel de incuietori."

"Art. 1448. - **Niciuna din reparatiile reputele locative nu cad in sarcina locatarului cand stricaciunile au fost cauzate prin vechime sau forta majora.**"

"Art. 1561. - Comodatul este **esential gratuit.**"

"Art. 1564 - **Comodatul este dator sa ingrijeasca**, ca un bun proprietar, **de conservarea lucrului imprumutat**, si nu poate sa se serveasca decat la trebuinta determinata prin natura lui, sau prin conventie, sub pedeapsa de a plati daune-interese, de se cuvine."

"Art. 1569. - Comodatul, facand **speze necesare la uzul lucrului imprumutat**, nu poate sa le repete."

Prin urmare, potrivit dispozitiilor legale mai sus citate, rezulta ca nu sunt considerate ca fiind achizitii efectuate in folosul operatiunilor taxabile decat cele efectuate de contribuabil cu functionarea si intretinerea bunului imobil care face obiectul unui contract de comodat, respectiv achizitiile necesare folosintei bunurilor aferente unor **reparatii minore (cheltuieli aferente reparatiilor locative ale casei)**.

Dispozitiile fiscale in materie sunt intarite si de doctrina juridica referitoare la contractul de comodat, recunoscute si de contestatara prin contestatia depusa, potrivit careia comodatarul este obligat sa suporte doar cheltuielile **necesare** folosintei lucrului, respectiv doar reparatiile mici numite si locative, care reprezinta un accesoriu al folosintei. Obligatia comodatului de a intretine imobilul ca un bun proprietar implica obligatia acestuia de a efectua reparatii mici (locative, de intretinere a imobilului) pe perioada derularii contractului, iar la sfarsitul contractului sa-l predea in starea initiala, **astfel ca orice obligatie suplimentara asumata de comodat vizand reparatii capitale, modernizari si orice alte reparatii care nu rezulta din folosinta lucrului, fiind in sarcina proprietarului comodat, excede naturii contractului de comodat**.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. xx/30.04.2010, organele de inspectie fiscala au considerat in mod corect ca nu sunt in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei fizice autorizate, cheltuielile in suma de lei, efectuate in perioada 01.04.2008 - 31.12.2008 pentru investitii de reamenajare sediu detinut in baza contractului de comodat, avand in vedere urmatoarele considerente:

1. - comodanta (doamna XX, persoana fizica), **avea obligatia legala sa preda comodatului (Cabinetul de avocat "XX") imobilul in asa stare, incat sa poata fi intrebuintat in scopul prevazut in contract (sediul)** si sa suporte toate acele reparatii necesare, cu exceptia micilor reparatii (reparatii locative) care prin uz sunt in sarcina comodatului.

Prin urmare, achizitiile destinate reamenajarii, transformarii si reconfigurarii imobilului cad in sarcina comodantului (proprietarului), cu atat mai mult cu cat s-a schimbat partial destinatia imobilului in cauza, respectiv din locuinta a unei persoane fizice, in sediu al unei persoane fizice autorizate, respectiv al cabinetului de avocatura si ulterior a redevenit locuinta a persoane fizice;

2. - niciuna din reparatiile efectuate nu cad in sarcina comodatului (persoana fizica autorizata), in cazul in care **acestea sunt cauzate de vechimea imobilului** si nu de folosinta acestuia in timp, pe parcursul derularii contractului de comodat;

3. - obligatia comodatului de a intretine imobilul ca un bun proprietar implica obligatia acestuia de a intretine imobilul pe perioada derularii contractului, in stare de intrebuintare, **astfel cum a fost predat**.

De aici rezulta obligatia comodatului de a efectua reparatii mici (locative, de intretinere) spre deosebire de reparatiile capitale si repararea degradarilor provenind din uzul normal al lucrului, care sunt in sarcina comodantului, conform art. 1420 din Codul civil.

Prin urmare, achizitiile efectuate de persoana fizica autorizata nu reprezinta achizitii aferente unor **mici reparatii**, astfel cum sunt definite de dispozitiile art. 1447 din Codul civil, **in cazul in speta fiind vorba de o investitie efectuata asupra imobilului**, in scopul imbunatatirii parametrilor tehnici initiali si al sporirii gradului de confort, care conduce in mod direct la majorarea valorii acestui imobil, **procedand nu la repararea**, ci la **montarea** de tamplarie PVC , Rigips, placi OSB.

Fata de cele mai sus aratate, se constata ca au fost efectuate de **Cabinetul de avocat "XX"** lucrari la spatiul imprumutat, constand in investitii care modifica parametrii initiali ai constructiei si nu lucrari de intretinere (singurele care pot fi considerate ca fiind efectuate in folosul operatiunilor sale taxabile).

Mai mult, fiind vorba de apartamentul unde in acelasi timp se afla si domiciliul doamnei **XX** cat si sediul cabinetului de avocatura, lucrarile efectuate au devenit avantajul persoanei fizice prin schimbarea sediului cabinetului de avocat.

Intrucat comodatul este un contract cu titlu gratuit, rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile prevazute de dispozitiile art. 946 din Codul civil, potrivit carora "una din parti vointe a procura, fara echivalent, un avantaj celeilalte", ori in cazul contractului de comodat, comodantul trebuie sa creeze un avantaj comodatului si nu invers.

In contextul celor expuse, se retine ca, in cazul in speta au fost efectuate investitii asupra unui bun luat in comodat, **care nu-i apartine persoanei fizice autorizate** si care nu pot fi considerate drept cheltuieli cu intretinerea si functionarea bunului respectiv cheltuieli efectuate in folosul operatiunilor sale taxabile.

Prin urmare, **Cabinetul de avocat "XX" nu face dovada ca bunurile pentru care nu s-a acordat deducerea au fost destinate si folosite exclusiv in folosul activitatii de avocat, taxabila.**

In consecinta, avand in vedere cele anterior retinute, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata, pentru TVA in suma de xx lei stabilita in sarcina **Cabinetului de avocat "XX"**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xx/30.04.2010.

Desi contribuabilul invoca si anexeaza la dosarul cauzei diverse spete (tranzactii imobiliare, impozit pe profit, carburanti auto, prevederi legale abrogate-O.G. nr.3/1992) cu privire la modul de calcul al taxei pe valoarea adaugata referitoare atat la colectare cat si la deducere, acesta nu explica legatura cu cauza supusa solutionarii, concret pe documente.

In concluzie, contribuabilul recunoaste faptul ca nu s-a inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de 01.01.2008, desi avea aceasta obligatie, insusi acesta a tinut jurnalele de vanzari-cumparari si a efectuat o plata de TVA in suma de xx lei, in data de 29.04.2008. In esenta din contestatie se desprinde faptul ca aceasta nu este multumita de modul in care a fost stabilita TVA aferenta facturilor emise, respectiv faptul ca organul fiscal nu a utilizat la determinarea TVA colectata suta micorata, fara sa probeze sub niciun aspect faptul ca tarifele sale includ si TVA chiar si pentru serviciile prestate persoanelor juridice, deoarece in esenta numai pentru acestea se emit facturi.

Acesta contesta in integritate TVA colectata in suma de xx lei, in coditiile in care, suma care ar rezulta potrivit motivatiei este de 1.197 lei, determinata astfel: $(xx * 19/119 + xx * 19\%) - (xx * 19/119 + xx * 19/119)$.

Referitor la plata efectuata in suma de xx lei, se retin urmatoarele:

- suma de xx lei a fost achitata fara titlu de creanta (decizie de impunere) si se regaseste in evidenta pe platitor a organului fiscal. Decontul de TVA depus la organul fiscal nu este inregistrat in evidenta fiscala deoarece la acea data nu era inregistrat valabil ca platitor de TVA;

- art.85 din Codul de procedura fiscala prevede ca impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc fie prin declaratie fiscala, fie decizie emisa de organul fiscal;

- astfel ca in situatia data organul fiscal a emis titlul de creanta (decizia) fara a lua in considerare plata de xx lei, deoarece nu este titlu de creanta inregistrat in baza caruia sa se inregistreze obligatii fiscale

Fata de cele prezentate urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia privind suma de xx lei.

3.4. Referitor la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de xx lei stabilite in sarcina Cabinetului de avocat "XX", prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xx/30.04.2010.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect de plata majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de xx lei, in conditiile in care, pe de-o parte, la punctul 3.2 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand TVA in suma de xx lei, iar, pe de alta parte, contestatarul nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca s-au calculat eronat majorarile de intarziere contestate.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. xx/30.04.2010, s-au stabilit in sarcina contribuabilului majorari de intarziere in suma de xx lei aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de xx lei.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. xx/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

"Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv."

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

Totodata, conform prevederilor art.134 alin.(3), art. 157 alin. (1) si art.156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art. 134. - (3) Exigibilitatea platii taxei reprezinta data la care o persoana are obligatia de a plati taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Aceasta data determina si momentul de la care se datoreaza majorari de întârziere pentru neplata taxei. "

"Plata taxei la buget

Art. 157. - (1) Orice persoana trebuie sa achite taxa de plata organelor fiscale până la data la care are obligatia depunerii unuia dintre deconturile sau declaratiile prevazute la art. 156² si 156³."

"Art. 156². - (1) Persoanele înregistrate conform art. 153 trebuie sa depuna la organele fiscale competente, pentru fiecare perioada fiscala, un decont de taxa, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscala respectiva."

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datorează după acest termen majorări de întârziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala majorarile de intarziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la suma de xx lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de xx lei, individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. xx/30.04.2010, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatarului a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de xx lei, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si nici documente sau situatii din care sa rezulte ca acestea au fost calculate eronat, rezulta ca majorarile de intarziere aferente TVA, in suma de xx sunt datorate de **Cabinetul de avocat "XX"**.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei afirmatia contribuabilului cu privire la refuzul de a se constata ca suma de xx lei reprezentand TVA achitata nu este fondata, intrucat, asa cum s-a aratat mai sus suma a fost considerata achitata calculandu-se majorari de intarziere in functie de aceasta suma (cap. TVA de plata si anexa 10 din Raportul de inspectie fiscala nr.xx/30.04.2010).

Drept pentru care, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata, pentru majorari de intarziere aferente TVA in suma de xx lei, stabilite in sarcina **Cabinetului de avocat "XX"** prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.xx/30.04.2010.

Pentru considerentele ce preced si in temeiul art.9 alin.(1), art.17 alin.(1) si alin.(2), art.39 lit.a), art. 41, art.45, art.46, art.47, art.88, art.105 alin.(7), (8) si (9), art.107 alin.(2), (3) si (4), art.109 alin.(1) si (2), art.119 alin.(1), art.120 alin.(1), (2) si (7), art.205, art.206, art. 213 alin. (5), art.216 si art. 217 alin. (1) din

O.G. nr. xx/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.46.1, pct.106.1 si 106.3 din Normele metodologice de aplicare a O.G.nr.xx/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G.nr.1050/2004, art.11, art. 39 lit. a), art.127 alin.(1) si (2), art.134, art.134¹, art.134², art.140 alin.(1), art.145 alin.(1) si (2), art.152 alin.(1), alin.(2), alin.(3) si alin.(6), art.153 alin.(1) lit.b), art.155 alin.(1) si alin.(5), art. 157. - (1) si art.156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.23 alin.(1) si alin.(2), pct.45 alin.(1), pct. 62. alin.(2) lit.b) si alin.3), pct.66 alin.(10 lit.c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, art. 1420, art. 1421, art. 1447, art. 1448, art. 1561, art. 1564 si art. 1569 din Codul civil

DECIDE:

Art.1. Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **Cabinetul de avocat "XX"** impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. xx/30.04.2010, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3 pentru TVA in suma de xx lei si accesorii aferente in suma de xx lei.

Art. 2. Respinge ca fiind introdusa de o persoana lipsita de calitatea de a contesta, contestatia formulata de **Cabinetul de avocat "XX"** impotriva 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. xx/30.04.2010, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3 pe numele persoanei fizice **XX**.

Art.3. Prezenta se comunica Administratiei Finantelor Publice sector 3 si **Cabinetului de avocat "XX"** cu sediul in Bucuresti, Xx, sector 3.

Art.4. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

