

**DECIZIA nr. 319 din .2010 privind**  
solutionarea contestatiei formulata de Cabinetul de Avocat "X",  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. .., inregistrata sub nr. 59647/05.08.2010 de catre Administratia Finantelor Publice sector . cu privire la contestatia formulata de Cabinetul de Avocat "X", cu domiciliul fiscal in str. ., Bucuresti, sediul activitatii si sediul ales pentru comunicarea raspunsului in str. ., Bucuresti.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta la data de **29.07.2010** si inregistrata la registratura organului fiscal teritorial sub nr. ., precum si la D.G.F.P.-M.B. sub nr.. il constituie decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. . si comunicata sub semnatura in data de **29.06.2010**.

Cabinetul de Avocat "X" contesta suma de . lei reprezentand TVA neadmisa la deducere si suma de . lei reprezentand accesorii aferente TVA.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de Cabinetul de Avocat "X".

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

**I.** Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector . au efectuat inspectia fiscala la Cabinetul de Avocat "X", pentru perioada 01.06.2007 - 31.03.2009, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ., prin care s-a stabilit o diferenta TVA neadmisa la deducere in suma de . lei si suma de . lei reprezentand accesorii aferente TVA.

**II.** Prin contestatia formulata Cabinetul de Avocat "X" solicita modificarea deciziei de impunere nr. . privind obligatiile fiscale privind TVA suplimentar de plata in suma de . lei si accesorii aferente in suma de . lei stabilite de inspectia fiscala, precum si recalcularea sumelor, pe motiv ca inspectorii fiscali au interpretat si aplicat gresit legea anuland dreptul contribuabilului la deducerea TVA platit pentru bunurile achizitionate in perioada 01.06.2007-31.03.2009 si invoca prevederile art. 62 alin.2 lit.b din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal.

Contestatară sustine ca in urma verificarii calculului, inregistrarii in evidenta contabila a TVA, inspectorii au constatat corect ca la data de 16.04.2007 contribuabila a depasit plafonul de scutire TVA de 35.000 euro, fapt pentru care a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, plata trimestriala, cererea fiind inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 cu nr., unde isi avea sediul fiscal la acea data. Ulterior, incepand cu data de 01.06.2007 s-a comportat ca un platitor de TVA si a depus, trimestrial, in termen legal la AFP sector 2 deconturile de TVA aferente trim.II, trim.III si trim.IV 2007 precum si trim.I, trim.II, trim.III si trim.IV 2008.

De asemenea, contribuabila mentioneaza ca la data de 24.02.2009 AFP sector 2 a transmis la AFP sector 4 cererea de solicitare a inregistrarii in scopuri de TVA depusa la data de 04.05.2007, in urma careia AFP sector 4 a eliberat certificatul de inregistrare in scopuri de TVA, CIF ... Ulterior contribuabila sustine ca a depus la AFP sector 4 decontul de TVA inregistrat sub nr..., cuprinzand TVA pe toata durata de la 01.06.2007 pana la 31.03.2009.

**III.** Fata de constatările organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

Cabinetul de Avocat "X" isi desfasoara activitatea de avocat in baza Deciziei nr.. emisa de Baroul Bucuresti, prin care se aproba doamnei avocat x exercitarea profesiei de avocat in cadrul Cabinetului de Avocat "x", ca avocat titular, cu sediul in Bucuresti, str. ., detine codul de inregistrare fiscala RO ., (conform certificatului de inregistrare fiscala seria B, nr. ).

Verificarea pentru TVA a vizat perioada: 01.06.2007 -31.03.2009.

### **3.1. Referitor la decizia de impunere nr. .**

*Cauza supusa solutionarii este daca contestatara are dreptul la deducerea TVA aferenta achizitiilor realizate pana in momentul inregistrarii in scopuri de TVA, in conditiile in care acesta a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA (inregistrat in scopuri de TVA) la organul fiscal competent.*

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala nr. . organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 au constatat ca plafonul de scutire de 35.000 euro a fost depasit de Cabinetul de avocat "x", in data de **16.04.2007**, devenind platitor de TVA incepand cu data de **01.06.2007**.

Cabinetul de avocat "x" are sediul activitatii in str.. , Bucuresti.

Prin cererea inregistrata eronat la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr.. din data de 04.05.2007, Cabinetul de avocat "x", a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA conform art.153 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal depasind plafonul de scutire prevazut la art.152 din Codul fiscal.

Cabinetul de avocat "x" a solicitat plata trimestriala, conform prevederilor art.156 alin. (2) din Codul fiscal, comportandu-se ca platitor de taxa pe valoarea adaugata din data de 01.06.2007. Astfel, a depus deconturile de TVA aferente trim.II, trim.III si trim.IV 2007, eronat la AFP sector 2, fara ai fi atribuit codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA. Intrucat AFP sector 2 era organul fiscal de domiciliu al contribuabilului si nu *organul fiscal in raza caruia se afla sursa de venit a contribuabilului (AFP sector 4)*, nu a fost inregistrat in scopuri de TVA, iar deconturile de TVA depuse si inregistrate la registratura institutiei nu au fost preluate si in evidenta fiscala.

La data de 24.02.2009 AFP sector 2 a transmis cererea de inregistrare in scopuri de TVA a contribuabilului si documentatia aferenta organului fiscal competent, respectiv AFP sector 4.

AFP sector 4 a inregistrat Cabinetul de avocat "x", in scopuri de taxa, emitand certificatul de inregistrare in scopuri de TVA in data de **26.02.2009**, inregistrarea fiind valabila incepand cu data de 01.03.2009.

In primul decont depus si inregistrat la AFP sector 4 cu codul de identificare fiscala RO . contribuabilul a inregistrat taxa deductibila aferenta achizitiilor realizate in perioada 01.06.2007-31.03.2009.

Pana la data inregistrarii valabile ca platitor de TVA, organul fiscal (AFP sector 4) nu a acordat drept de deducere a TVA, iar pentru trim.I 2009 a acordat drept de deducere inclusiv pentru bunurile de capital aflate inca in folosinta.

In baza constatarilor din raport a fost emisa decizia 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. . prin care s-a stabilit in sarcina Cabinetului de avocat "x" o diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de . lei si majorari de intarziere aferente in suma de . lei, calculate pana la data de 25.04.2009.

Prin contestatia formulata Cabinetul de avocat "x" sustine ca organele fiscale aveau obligatia sa acorde drept de deducere pentru achizitiile de marfa efectuate in aceasta perioada si contesta in parte decizia de impunere nr. . in ceea ce priveste diferenta suplimentara de TVA de plata cu suma de . lei. Totodata, aceasta sustine ca a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa urmare depasirii plafonului de scutire, cererea fiind inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2, unde isi avea sediul fiscal la acea data.

**In drept**, potrivit art. 146, art. 152, art. 153 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2007:

**Art. 146. - (1)** Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele conditii:

**a)** pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să detină o factură care să cuprindă informatiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"

**Art. 152. - (1)** Persoana impozabila stabilita in 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 României 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).

**(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.**

**(8) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire:**

**a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizitiilor, in conditiile art. 145 si 146;**

**b) nu are voie sa mentioneze taxa pe factura sau alt document;**

**c) este obligata sa mentioneze pe orice factura o referire la prezentul articol, pe baza careia se aplica scutirea.**

**(9) Prin norme se stabilesc regulile de înregistrare si ajustarile de efectuat în cazul modificarii regimului de taxa."**

"**Art. 153.** - (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), 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 inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent**, dupa cum urmeaza:

[...]

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

(10) Prin norme se stabilesc conditiile de aplicare a prevederilor prezentului articol".

**“Art. 155. - (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informatii:**

[...]

e) denumirea/numele, adresa si **codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;”**

Totodata, conform art. 147<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 1 ianuarie 2007:

**"(1) Orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeasi perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.**

(2) In situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt indeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza conditiile necesare aplicarii prevederilor alin. (2), pentru situatia in care dreptul de deducere este exercitat dupa mai mult de 3 ani consecutivi dupa anul in care acest drept ia nastere".

Cu privire la **procedura aplicabila la inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA in situatia in care s-a depasit plafonul de scutire**, prin Normele metodologice de aplicarea a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2007:

**“61. (2) În sensul art. 152 alin. (2) lit. b) din Codul fiscal, o operatiune este accesorie activității principale dacă se îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la pct. 47 alin. (3).**

**(3) În sensul art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă care optează pentru aplicarea regimului normal de taxă trebuie să solicite înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, si să aplice regimul normal de taxă începând cu data înregistrării.**

**(4) În sensul art. 152 alin. (3) si (7) coroborat cu condițiile prevăzute la art. 145, 145<sup>1</sup>, 147, 148 si 149 din Codul fiscal, persoana impozabilă are dreptul/obligatia la ajustarea taxei deductibile aferente:**

a) bunurilor aflate în stoc si serviciilor neutilizate în momentul trecerii la regimul normal de taxare;

b) bunurilor de capital definite la art. 149 alin. (1) din Codul fiscal, aflate încă în folosință, în scopul desfășurării activității economice în momentul trecerii la regimul normal de taxă, cu conditia ca perioada de ajustare a deducerii prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat. Prevederile acestui alineat se completează cu prevederile de la pct. 46.”

"62. (1) Persoanele care aplica regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligatia sa tina evidenta livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi realizate de o mica intreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vanzari, precum si evidenta bunurilor si serviciilor taxabile achizitionate, cu ajutorul jurnalului pentru cumparari.

(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a 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. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;

b) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, **organele fiscale competente 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 la care a fost inregistrata".**

"66. (1) In cazul in care o persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, **inregistrarea respectivei persoane se va considera valabila incepand cu:**

a) data comunicarii certificatului de inregistrare in cazurile prevazute la art. 153 alin. (1) lit. a) si, dupa caz, alin. (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal;

b) prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila opteaza pentru aplicarea regimului normal de taxa in cazurile prevazute la art. 153 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal;

c) **prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila solicita inregistrarea in cazurile prevazute la art. 153 alin. (1) lit. b)** si, dupa caz, la alin. (2) din Codul fiscal".

*Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, persoana impozabila are obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal in situatia in care a constatat ca a depasit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarata sau realizata este superioara sumei de 35.000 euro.*

*Totodata, legiuitorul, 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 incepand cu anul 2007, 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, precum si a celor care nu au fost inregistrate in termenul legal ca platitor de TVA.*

*Rezulta ca, in cazul persoanelor impozabile care nu au solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea lor in scopuri de taxa, organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata la buget a taxei pe care aceste persoane ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrate normal in scopuri de taxa, cu respectarea conditiilor si obligatiilor specifice ale persoanelor inregistrate in scopuri de TVA.*

*De asemenea, conform dispozitiilor legale sus-citate, numai persoanele impozabile inregistrate in scopuri de TVA isi pot exercita dreptul de deducere prin scaderea din taxa colectata,*



*determinarea diferentelor dintre cele doua sume si stabilirea soldului sumei de plata sau a sumei negative prin decontul de taxa. Prin urmare, **conditia esentiala este ca persoana sa fie inregistrata in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal (inregistrare normala), sa-si exercite dreptul de deducere si sa efectueze celelalte operatiuni de regularizare prin decontul de taxa, obligatoriu de depus la organele fiscale competente.***

Procedura de inregistrare a platitorilor de TVA a fost stabilita prin Normele metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1.050/2004:

"69.1. Persoanele impozabile care devin platitoare de T.V.A. potrivit legii, la inregistrare sau ulterior înregistrării fiscale, vor completa si vor depune o declaratie de inregistrare fiscala sau, dupa caz, o declaratie de mentiuni la **organul fiscal in a carui raza teritoriala isi au domiciliul fiscal**, cu exceptia comerciantilor care isi indeplinesc aceste obligatii conform dispozitiilor legale privind inregistrarea comerciantilor".

Potrivit art.31 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

*"Domiciliul fiscal*

(1) În cazul creantelor fiscale administrate de Ministerul Economiei si Finantelor prin Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin **domiciliu fiscal** se înțelege:

a) pentru persoanele fizice, adresa unde își au domiciliul, potrivit legii, sau adresa unde locuiesc efectiv, în cazul în care aceasta este diferita de domiciliu;

b) pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice în mod independent sau exercita **profesii libere, sediul activitatii sau locul unde se desfasoara efectiv activitatea principala;** "

Prin Ordinul M.F.P. nr. 2224/2006 pentru aprobarea unor proceduri privind înregistrarea si gestiunea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, la art.2 si art.5 se stipuleaza:

**"Art. 2. - Începând cu data de 1 ianuarie 2007, codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153 din Codul fiscal, al persoanelor impozabile se atribuie de organele fiscale competente si este:**

[...]

b) pentru persoanele fizice, codul de înregistrare fiscala atribuit de organul fiscal competent, precedat de prefixul "RO";"

**"Art. 5. - (1) Persoanele fizice care desfasoara activitati economice în mod independent sau care exercita profesii libere vor utiliza drept identificator fiscal **codul de înregistrare fiscala atribuit de organul fiscal pe a carui raza teritoriala se afla sediul sau locul desfasurarii activitatii, pentru activitatile desfasurate începând cu data de 1 ianuarie 2007.**"**

*Astfel, conform prevederilor legale sus-citate, incepand cu data de 01.01.2007, pentru persoanele fizice care exercita profesii libere, codul de inregistrare in scopuri de TVA este codul de inregistrare fiscala atribuit de organul fiscal pe a carui raza teritoriala se afla sediul activitatii, precedat de prefixul "RO". **Dovada inregistrării ca platitor de TVA o reprezinta certificatul de inregistrare in scopuri de TVA emis de organul fiscal competent**, care contine codul de înregistrare în scopuri de TVA.*

In consecinta, din documentatia existenta la dosarul cauzei si din sustinerile contestatoarei rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea calitatii de persoana inregistrata in scopuri de TVA a Cabinetului de Avocat "X", constatand urmatoarele:

- Cabinetul de Avocat "X" isi desfasoara activitatea in baza Deciziei nr.. emisa de Baroul Bucuresti, prin care se aproba doamnei avocat x exercitarea profesiei de avocat in cadrul Cabinetului de Avocat "x", ca avocat titular, **cu sediul in Bucuresti, str. ..** Ca urmare, organul fiscal competent in atribuirea codului de inregistrare inscopuri de TVA este organul fiscal pe a carui raza teritoriala se afla sediul Cabinetului, respectiv AFP sector 4;

- urmare a depasirii plafonului de scutire Cabinetul de Avocat "X" a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA prin cererea inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 sub nr.. si nu la organul fiscal competent in atribuirea codului de inregistrare inscopuri de TVA pe a carui raza teritoriala se afla sediul Cabinetului, respectiv AFP sector 4. Desi Administratia Finantelor Publice sector 2 nu a inregistrat in scopuri de TVA contribuabilul, acesta incepand cu data de 01.06.2007 s-a comportat ca un platitor de TVA si a depus, trimestrial, la AFP sector 2 deconturile de TVA aferente trim.II, trim.III si trim.IV 2007 precum si trim.I, trim.II, trim.III si trim.IV 2008, nefiindu-i atribuit codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA;

- in data de 24.02.2009 Administratia Finantelor Publice sector 2 a transmis cererea de inregistrare in scopuri de TVA a contribuabilului si documentatia aferenta organului fiscal competent, respectiv Administratia Finantelor Publice sector 4. Acesta a inregistrat in scopuri de TVA Cabinetul de avocat "x" emitand certificatul de inregistrare in scopuri de TVA seria ., nr.. in data de **26.02.2009** prin care a atribuit codul de inregistrare fiscala RO ., inregistrarea fiind valabila incepand cu data de 01.03.2009;

- cu codul de identificare fiscala RO . contribuabilul a depus la AFP sector 4 decontul nr., cuprinzand taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.06.2007-31.03.2009.

Avand in vedere cele mai sus prezentate rezulta ca prin depasirea plafonului de scutire de 35.000 euro in data de 16.04.2007 si in conformitate cu art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, Cabinetul de avocat "x" avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, la organul fiscal competent (AFP sector 4), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau a depasit acest plafon, in conformitate cu art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal.

In situatia in care ar fi respectat aceasta obligatie, Cabinetul de avocat ar fi fost considerat inregistrat valabil in scopuri de TVA incepand cu data de 01.06.2007, conform art. 153 alin. (10) din Codul fiscal coroborat cu pct. 66 alin. (1) lit. c) din Normele metodologice.

Cum Cabinetul de avocat nu si-a respectat aceasta obligatie, in sensul ca solicitarea de inregistrare in scopuri de TVA nu a fost facuta la organul fiscal competent, respectiv AFP sector 4, organele de inspectie fiscala au dreptul, in temeiul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, sa procedeze la stabilirea taxei pe valoarea adaugata de plata incepand cu data de 01.06.2007, in conformitate cu prevederile art. 150 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"Art. 150. - (1) **Urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei**, daca aceasta este datorata in conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) **persoana impozabila care** efectueaza livrari de bunuri sau **prestari de servicii taxabile**, conform prevederilor prezentului titlu, cu exceptia cazurilor pentru care se aplica prevederile lit. B)-g)".

Astfel, deoarece Cabinetul de avocat "x" nu a fost inregistrat in scopuri de TVA (platitoare de TVA) la organul fiscal competent, acesta nu putea beneficia de deducerea taxei, nu putea prelua in decont taxa aferenta si nici beneficia de rambursarea acesteia.

Ca urmare, organele de inspectie fiscale ale AFP sector 4 au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adaugata deductibila tinand cont de data de 26.02.2009, data eliberarii certificatului de inregistrare in scopuri de TVA de AFP sector 4 si a stabilit taxa pe valoarea adaugata deductibila pentru perioada 01.06.2007-28.02.2009 tinand cont de bunurile aflate in stoc si

serviciilor neutilizate in momentul trecerii la regimul normal de taxare precum si de bunurile de capital definite la art.149 alin. (1) din Codul fiscal, aflate inca in folosinta, in scopul desfasurarii activitatii economice in momentul trecerii la regimul normal de taxa, cu conditia ca perioada de ajustare a deducerii, prevazuta de art.149 alin. (2) sa nu fi expirat.

Organul fiscal nu a acordat drept de deducere a TVA pentru perioada 01.06.2007-28.02.2009 cat Cabinetul nu a fost inregistrat valabil ca platitor de TVA (. lei), acordand pentru trim.I 2009 drept de deducere si pentru bunurile aflate in folosinta, achizitionate anterior acestei date (. lei).

Diferenta de TVA stabilita de inspectia fiscala, in suma de . lei se compune din TVA neadmisa la deducere, astfel:

- . lei - reprezentand TVA aferenta unor facturi emise in anul 2007 in care beneficiarul nu este persoana fizica autorizata, nerespectandu-se conditiile de exercitare a dreptului de deducere prevazute de art.146 alin.(1) lit.a), coroborat cu art.155 alin.(5) lit.e) din Codul fiscal;

- . lei - reprezentand TVA aferenta ajustarii pe anul 2007 neadmisa la deducere in trim.I 2009 potrivit pct.61 alin. (4) din Normele metodologice in vigoare la data inregistrarii in scopuri de TVA a Cabinetului de avocat "x";

- . lei - reprezentand TVA aferenta unor facturi emise in anul 2008 in care beneficiarul nu este persoana fizica autorizata, nerespectandu-se conditiile de exercitare a dreptului de deducere prevazute de art.146 alin.(1) lit.a), coroborat cu art.155 alin.(5) lit.e) din Codul fiscal;

- . lei - reprezentand TVA aferenta ajustarii pe anul 2008 neadmisa la deducere in trim.I 2009 potrivit pct.61 alin. (4) din Normele metodologice in vigoare la data inregistrarii in scopuri de TVA;

- . lei - reprezentand TVA aferenta ajustarii pe lunile ianuarie si februarie 2009 neadmisa la deducere in trim.I 2009 potrivit pct.61 alin. (4) din Normele metodologice in vigoare la data inregistrarii in scopuri de TVA.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea contestatarei cu privire la faptul ca *a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, cererea fiind inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector 2 cu nr., unde isi avea sediul fiscal la acea data*, deoarece din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca sediul principal al Cabinetului de avocat "x" a fost autorizat conform Deciziei nr.. din data de **14.03.2005** emisa de Baroul Bucuresti, **la sediul din Bucuresti, str. .**, astfel ca organul fiscal competent in atribuirea codului de inregistrare in scopuri de TVA este organul fiscal pe a carui raza teritoriala se afla sediul Cabinetului, respectiv AFP sector 4.

Sustinerea contestatoarei privind luarea in considerare a taxei deductibile, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere ca exercitarea dreptului de deducere este subsumata conditiilor specifice reglementate de capit. X "Regimul deducerilor" din Titlul V "Taxa pe valoarea adaugata" din Codul fiscal, referitoare la momentul nasterii dreptului, sfera de aplicare, documentatia necesara si mecanismul de exercitare a acestui drept. In acest sens, conform dispozitiilor exprese ale art. 147<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, **dreptul de a scadea taxa deductibila aferenta achizitiilor din valoarea totala a taxei colectate pentru operatiunile supuse taxei se exercita numai prin decont si numai de catre persoanele impozabile inregistrare in scopuri de TVA**. Cum Cabinetul de avocat nu a fost inregistrat in scopuri de TVA pe perioada verificata, aceasta nu isi poate exercita dreptul de deducere pentru achizitiile efectuate pana in momentul inregistrarii, aceasta fiind o *conditio sine qua non* pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei.

In acest sens s-a pronuntat si Directia de legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin adresa nr.342002/16.04.2010, in urma solicitarii unui punct de vedere de catre organul fiscal (AFP sector 4), respectiv:



“(...) este considerata persoana inregistrata in scopuri de TVA din data de 01.03.2009, conform certificatului de inregistrare emis de organul fiscal competent, respectiv Administratia Finantelor Publice a Sectorului 4.

(...) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata dupa inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze 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 la care a fost inregistrata.”

In consecinta, avand in vedere cele anterior retinute si faptul ca, contestatara nu aduce alte argumente de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscal si nu a fost inregistrata ca platitoare de TVA in anul 2007, nu poate solicita deducerea taxei aferente achizitiilor realizate de aceasta, motiv pentru care contestatia este vadit neintemeiata si urmeaza a fi respinsa ca atare pentru TVA in suma de . lei.

### **3.2. Majorari de intarziere aferente TVA**

*Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care in sarcina sa s-au retinut ca fiind datorate debitele stabilite prin decizia de impunere contestata.*

**In fapt**, prin decizia 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. . contestatorul a fost obligat la plata unor majorari de intarziere in suma de . lei, aferente diferentelor suplimentare de taxa pe valoarea adaugata in suma de . lei, stabilite pentru perioada 26.10.2007-25.04.2009.

**In drept**, potrivit art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2007:

"Art. 119. - (1) **Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere**".

"Art. 120. - (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.**

(2) **Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care sa stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv**".

Avand in vedere cele retinute la pct. 3.1. din prezenta decizie potrivit carora contestatara datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilit ca diferenta de plata de organele de inspectie fiscala, precum si faptul ca prin contestatia formulata, contestatara nu prezinta alte argumente referitoare la modul de calcul al accesoriilor, rezulta ca aceasta datoreaza si accesoriile aferente, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

*In ceea ce priveste argumentul contestatarei referitor la durata excesiv de lunga a inspectiei fiscale, peste durata prevazuta de lege, ca urmare a suspendarii inspectiei fiscale de la*

16.09.2009 pana la 17.05.2010 de catre AFP sector 4, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat:

Pe perioada 16.09.2009-17.05.2010 activitatea de inspectie fiscala a fost suspendata in baza art. 104 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art. 2 Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 708/2006 privind conditiile si modalitatile de suspendare a inspectiei fiscale care, prevede:

*“Inspectia fiscală poate fi suspendată când este îndeplinită una dintre următoarele condiții și numai dacă neîndeplinirea acesteia împiedică finalizarea inspectiei fiscale:*

[...]

*c) necesitatea obținerii unui punct de vedere de la una sau mai multe direcții de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice sau al Agenției Naționale de Administrare Fiscală ori emiterii unei decizii a Comisiei fiscale centrale;”*

In data de 18.09.2009, prin adresa nr. ., necontestata de contribuabila, organele de inspectie fiscala au instiintat contribuabila cu privire la suspendarea actiunii de inspectie fiscala incepand cu data de 16.09.2009, pana la primirea informatiilor solicitate, conform prevederilor art. 104 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art. 2 din Ordinul preşedintelui Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală nr. 708/2006, concomitent cu solicitarea, prin adresa nr. . si nr.. a unui punct de vedere la Directia legislatie in domeniul TVA din cadrul Ministerului Finantelor Publice cu privire la deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor din perioada 01.06.2007-28.02.2009.

Avand in vedere cele mai sus precizate rezulta ca inspectia fiscala s-a derulat in cadrul termenului prevazut la art. 104 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 146, art. 147<sup>1</sup>, art. 150, art. 152, art. 153 si art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2007, Normele metodologice de aplicarea a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2007, art.2 si art.5 din Ordinul M.F.P. nr. 2224/2006 pentru aprobarea unor proceduri privind înregistrarea si gestiunea persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, art.31, art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

#### DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de Cabinetul de Avocat “X” 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. ., emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 4 pentru TVA in suma de . lei si majorari de intarziere aferente in suma de . lei.

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