



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj**



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 172/2009

privind solutionarea contestatiei depusa de d-na **KMK**
cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj
si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. - /....07.2009, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de d-na **KMK** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, jud. Cluj, formulata impotriva Deciziilor de impunere (pt. impozitul pe venit si T.V.A.) nr. -/...06.2009.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de06.2009 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca-Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, constatari care au stat la baza emiterii Deciziilor de impunere mentionate mai sus, prin care au fost stabilite in sarcina contribuabilei obligatii fiscale suplimentare la sursele impozit pe venit si taxa pe valoarea adaugata, fara ca petenta sa precizeze cuantumul sumelor contestate.

In virtutea rolului sau activ, cu adresa nr. -/....08.2008 transmisa prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, organul de solutionare a contestatiei solicita ca petenta sa precizeze cuantumul sumelor contestate, individualizate pe categorii de impozite, taxe, precum si accesorii ale acestora, in conformitate cu prevederile pct. 175.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr. 1050/01.07.2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu adresa nr. FN, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. -/....08.2009, petenta transmite organului fiscal urmatoarele precizari referitoare la solicitarea acestuia privind cuantumul sumelor contestate:

1. In ceea ce priveste impozitul pe venit stabilit suplimentar:
 - pe anul 2004 contest diferenta la venit impozabil in suma de "y" lei (impozit venit "y" lei si majorarile de intarziere aferente),
 - pe anul 2005 contest diferenta la venit impozabil in suma de "y" lei (impozit venit "y" lei majorarile de intarziere aferente),
 - pe anul 2006 contest diferenta la venit impozabil in suma de "y" lei (impozit venit "y" lei majorarile de intarziere aferente),
 - pe anul 2007 contest diferenta la venit impozabil in suma de "y" lei (impozit venit "y" lei majorarile de intarziere aferente).

2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contest suma totala de "y" lei si majorarile de intarziere aferente. Pe aceasta cale solicit ca la data la care considerati ca ar fi trebuit sa devin platitor de TVA, sa-mi dati dreptul la ajustarea TVA deductibila

pentru bunurile de capital aflate inca in folosinta la momentul trecerii la regim normal de taxa.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actele administrativ fiscale atacate au fost intocmite la data de06.2008 si comunicate petentei la data de07.2009 (potrivit datei inscrise pe confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei), iar contestatia a fost depusa la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj la data de ...07.2009 fiind inregistrata sub nr. -/...07.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de d-na **KMK** cu domiciliu in mun. Cluj-Napoca.

I. Petenta, solicita revocarea actelor administrativ fiscale prin admiterea contestatiei si anulara deciziilor de impunere nr. -/...06.2009 emise de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca privind impozitul pe venit si T.V.A. stabilite suplimentar, cu consecinta exonerarii subscrisei de la plata debitelor fiscale suplimentare si accesoriilor acestora, pentru urmatoarele motive:

a). In ce priveste obligatiile stabilite pentru anul 2004 si 2005 se invoca prescriptia efectuarii inspectiei fiscale, intrucat potrivit art. 98, alin. 3, din Codul de procedura fiscala regula efectuarii controlului pentru ultimi 3 ani fiscali poate fi depasit numai in situatii bine justificate si nu pentru motive formale minore, iar exceptiile de la regula sunt intodeauna de stricta interpretare si ele trebuie sa se refere la aceea perioada,

b). Referitor la veniturile realizate in perioada verificata, organele de inspectie fiscala au retinut in mod eronat ca acestea au fost diminuate cu anumite sume, deoarece:

- unele din acestea nu constituie incasari ci restituirii de onorar asa cum figureaza in explicatiile inscrise pe documentele emise in mod eronat,

- in ce priveste alte sume incasate potrivit raportului de inspectie prin extrase de cont, se poate arata ca nu au fost inregistrate la venituri, intrucat acestea nu apar in extrasele de cont aferente perioadei respective (anexate),

- suma de "y" lei incasata prin chitanta -/...10.2005 de la S R C este aceiasi suma care a fost incasata prin transfer bancar la data de10.2005 si reprezinta acelasi onorar pentru contractul de asistenta nr. -/....07.2005,

- in anul 2006 si 2007 am cedat din venituri avocatului stagiar, sume care au fost inregistrate si pe veniturile mele marindu-se astfel baza de impozitare, ori cedarea de venituri nu reprezinta o cheltuiala ci o diminuare de venituri (s-a contabilizat gresit, trebuia in scris cu semnul minus la venituri), deoarece acelasi venit nu poate intra in baza de impozitare la doi avocati (principal si colaborator).

c). Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile unele cheltuieli efectuate in perioada verificata, cu toate ca acestea se refera la:

- cheltuieli reprezentand asigurari carte verde care sunt aferente activelor corporale (autoturisme aflate in proprietatea cabinetului) si au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri fiind necesare deplasarilor in strainatate la conferinte internationale si intalniri cu potentiali clienti,

- cheltuieli de asigurare voluntara de sanatate care se incadreaza in plafonul prevazut la art. 48, alin. 5, lit. h din Legea nr. 571/22.12.2003 si pct. 44, alin. h din Ordinul 1040/08.07.2004,

- cheltuieli de deplasare (cazare) deductibile conform dispozitiilor pct. 38 din H.G. Nr. 44/2004 pentru aplicarea art. 48 din Legea nr. 571/22.12.2003, legate de intrunirile de lucru cu alti colegi avocati, respectiv o deplasare impreuna cu unul din clienti in scopul incheierii unui contract de asistenta juridica, organele de control considerand in mod eronat ca acestea au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei, fara ca acestea sa prezinte date sau documente care sa probeze ca nu sunt aferente desfasurarii activitatii.

- achizitii materiale de constructii necesare renovarii spatiului propriu (cabinet) in care imi desfasor activitatea care sunt deductibile conform pct. 37 si 38 din H.G. nr. 44/2004. Faptul ca pe bonul fiscal nu sunt detaliate produsele, ci sunt trecute generic "materiale de constructie" nu inseamna ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile in conditiile in care s-au intocmit note de receptie si bonuri de consum,

- suma de "y" lei nu a fost inscrisa in jurnalul de incasari si plati si nici nu a fost dedusa la calculul venitului impozabil si prin urmare a fost cuprinsa in mod eronat la cheltuieli nedeductibile aferente anului 2005,

- suma de "y" lei (f. -/...03.2005) a fost considerata integral nedeductibila, desi reprezinta cheltuieli de protocol a caror deductibilitate este limitata la 2 % din venitul impozabil conform art. 48, alin. 5, lit. b din Legea 571/22.12.2003,

- achizitia unei combine frigorifice si a unui cuptor cu microunde sunt necesare desfasurarii activitatii pentru servirea si confortul clientilor, cu mentiunea ca aceste 2 obiecte de inventar se gasesc la cabinetul de avocatura si se folosesc in desfasurarea activitatii si in scop protocolar pentru clientii mei,

- unele sume au fost considerate integral nedeductibile in anul 2007 desi sunt cheltuieli de protocol care au deductibilitate limitata la 2 % din baza de calcul, fiind necesara recalcularea cheltuielilor de protocol pe anul 2007 conform bazei impozabile stabilite de organele de control.

d). Prin raportul de inspectie fiscala s-a retinut in mod gresit obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata prin depasirea plafonului in luna noiembrie 2006, depasire care are la baza neluarea in considerare a unor restituirii de onorarii avocatiile ca urmare a modificarii unor contracte de asistenta juridica.

- la discutia finala din data de ...06.2009 am prezentat documente (dispozitii de plata in valoare totala de "y" lei) din care reiese clar faptul ca unele sume reprezentand restituire onorar in baza actelor aditionale si a documentelor justificative nu au fost stornate din venitul brut. In mod eronat nu au fost inregistrate aceste documente in momentul restituirii onorariilor respective, dar in esenta realitatea este ca venitul total incasat trebuia diminuat cu aceste sume, ori organele de control trebuia sa tina cont de faptul ca suma de "y" lei nu intra in venitul brut total (incasat) pe anul 2006.

- in anul 2006 am cedat din veniturile realizate avocatului stagiar, din care suma de "y" lei a fost inregistrata si pe veniturile mele marindu-mi astfel baza de impozitare care se ia in calculul plafonului de scutire de T.V.A., ori cedarea de venituri nu reprezinta o cheltuiala ci reprezinta o diminuare de venituri (s-a contabilizat gresit, trebuia inscris cu semnul minus la venituri).

- consider ca la calculul venitului impozabil respectiv a sumelor incasate care sta la baza stabilirii plafonului de scutire de T.V.A. pe anul 2006 prevazut la art. 152, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 nu trebuie luate sumele cedate avocatului stagiar. In realitate aceste sume nu sunt incasate de mine, iar faptul ca au fost trecute si pe venituri si pe cheltuieli nu modifica baza impozabila pentru calculul impozitului pe venit dar modifica cifra de afaceri anuala care se ia in calculul regimului de scutire prevazut de reglementarile legale in vigoare.

- tinandu-se cont si de restul veniturilor contestate, se poate constata ca la finele anului 2006 nu am depasit plafonul de scutire de 200.000 lei prevazut la art. 152, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 si prin urmare nu datorez T.V.A. pe anul 2007 in suma de "y" lei.

- in anul 2007 am cedat avocatului stagiar in baza contractului de colaborare suma de "y" lei pe care am inregistrat-o si pe cheltuieli, dar consider ca era corect ca aceste sume sa se inregistreze cu semnul minus la venituri. Subliniez faptul ca aceste venituri au intrat in venitul brut la calculul impozitului atat la mine cat si la avocatul stagiar, fiind declarate si impozitate la A.F.P. Cluj-Napoca.

- in anul 2008, la data de07.2008 depasesc plafonul de scutire si cu data de08.2008 ar fi trebuit sa devin platitor de T.V.A., astfel incat tinand cont de incasarile pe perioada08.2008-....12.2008 taxa pe valoarea adaugata de plata la ...12.2008 ar fi in suma de "y" lei.

- de asemenea solicit anularea debitului suplimentar de "y" lei la T.V.A. aferent lunii martie 2009 si a majorarilor de intarziere afereante, stabilit ca diferenta intre jurnalul de vanzari si decontul depus la A.F.P. Cluj-Napoca. Precizez ca valoarea totala a bazei de impozitare pentru T.V.A. colectata este de "y" lei asa cum corect a fost in scris in decontul de T.V.A. a lunii martie (anexez in copie facturile emise in luna martie 2009). Contabila a gresit inscriind in jurnalul de vanzari o suma mai mare dar asta nu trebuia sa atraga stabilirea unui TVA colectata suplimentar de "y" lei.

II. Prin Deciziile de impunere nr. -/...06.2009, sunt retinute in sarcina petentei ca obligatii fiscale suplimentare suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe venit si T.V.A., stabilite in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de06.2009.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei s-a intocmit in urma inspectiei fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea modului de inregistrare in evidenta fiscala si contabila a activitatii desfasurate de catre contribuabila, precum si modul de determinare, declarare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului, efectuata in baza Avizului de inspectie fiscala nr. -/....01.2009 si care a vizat perioada01.2004-....12.2008 cu privire la impozitul pe venitul anual si impozitul pe salarii, respectiv01.2004-....03.2009 cu privire la taxa pe valoarea adaugata.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila in totalitate veniturile realizate si a inregistrat cheltuieli care nu sunt aferente activitatii desfasurate, ceea ce a condus la diminuarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe venit datorat bugetului de stat. De asemenea s-a constatat ca in cursul lunii noiembrie 2006 contribuabila a depasit plafonul de 200.000 lei prevazut de art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal pentru scutirea de T.V.A., fara a solicita inregistrarea ca platitor de T.V.A. in termenul prevazut de art. 153, alin. (1), lit. b) din actul normativ mentionat.

In baza constatarilor facute, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilei obligatii de plata suplimentare datorate bugetului de stat in suma totala de "y" lei, reprezentand debit suplimentar ("y" lei) si majorari de intarziere ("y" lei) la sursa impozit pe venit, respectiv debit suplimentar ("y" lei) si majorari de intarziere ("y" lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: ...01.2004 -12.2008 la sursa impozit pe venit,
....01.2004 -03.2009 la sursa taxa pe valoarea adaugata

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca-Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, au efectuat un control fiscal la Avocat **KMK** cu domiciliu in mun. Cluj-Napoca, ce a avut ca obiectiv verificarea modului de inregistrare in evidenta fiscala si contabila a activitatii de avocatura desfasurate de contribuabila in baza Deciziei Baroului Avocatilor Cluj nr. din data de ...12.1995, precum si modul de determinare, declarare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila in totalitate veniturile realizate din desfasurarea activitatii de avocatura si a inregistrat cheltuieli care nu sunt aferente activitatii desfasurate, operatiuni care au condus la diminuarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe venit datorat de contribuabila bugetului de stat pentru perioada supusa controlului. De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca potrivit evidentelor prezentate contribuabila a incasat in perioada01.2006-....11.2006 suma de "y" lei, depasind astfel plafonul de scutire de TVA de 200.000 lei prevazut de art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, fara ca aceasta sa solicite inregistrarea ca platitor de T.V.A. in termenul legal de 10 zile de la constatarea depasirii plafonului.

Urmare a constatarii depasirii plafonului de scutire de T.V.A. la data de 15 noiembrie 2006, organele de inspectie fiscala retin ca petenta a devenit platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de01.2007, procedand la aplicarea prevederilor pct. 62, alin. (2), lit. b (Titlu VI) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H. G. Nr. 44/22.01.2004, cu modificarile si completarile ulterioare (in vigoare la data depasirii plafonului de scutire -11.2006).

Aceste constatari ale organelor de inspectie fiscala mentionate detaliat in Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de06.2006, au stat la baza emiterii Deciziilor de impunere (pt. impozitul pe venit si T.V.A.) nr. -/...06.2009, act administrativ fiscal prin care au fost stabilite obligatii suplimentare de plata in suma totala de "y" lei, defalcate pe surse dupa cum urmeaza:

- "y" lei debit suplimentar la impozit pe venit,
- "y" lei majorari intarziere aferente impozitului pe venit,
- "y" lei taxa pe valoarea adaugata,
- "y" lei majorari intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Petenta contesta partial obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv suma de "y" lei, reprezentand debit suplimentar la sursele impozit pe venit ("y" lei) si taxa pe valoarea adaugata ("y" lei), precum si majorarile de intarziere aferente acestor debite (fara ca petenta sa precizeze quantumul accesoriilor contestate), solicitand admiterea contestatiei si exonerarea de la plata obligatiilor stabilite suplimentar in sarcina sa, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

III.a Referitor la invocarea de catre petenta a prescriptiei efectuarii inspectiei fiscale pentru anul 2004 si 2005.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca verificarea efectuata de catre organele de inspectie fiscala in cazul impozitului pe venit a cuprins perioada01.2004-....12.2008 si a fost demarata in urma analizei documentare incheiate prin intocmirea FISEI REZULTATELOR DOCUMENTARII nr. -/...01.2009. In baza concluziilor din acest document a fost emis Avizul de inspectie fiscala nr. - /...01.2009 care a fost comunicat contribuabilei sub semnatura la data de ..01.2009, prin care aceasta este informata ca incepand cu data de02.2009 va face obiectul unei

inspectii fiscale pentru impozitul pe venitul din activitati independente pe perioada ...01.2004-.....12.2008.

In drept prevederile art. 83, alin. (1) si (2) din O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, referitoare la obiectul, termenul si momentul de la care incepe sa curga termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale, se precizeaza:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 21, daca legea nu dispune altfel”.

De asemenea, prevederile art. 98, alin. (3) din acelasi act normativ, referitoare la perioada supusa inspectiei fiscale, se precizeaza:

“(3) La celelalte categorii de contribuabili inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale. Inspectia fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, daca este identificata cel putin una dintre urmatoarele situatii:

a) exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declaratii fiscale in interiorul termenului de prescriptie;

c) **nu au fost indeplinite obligatiile de plata a impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat”.**

In urma documentarii efectuate de catre organele de inspectie fiscala, in FISA REZULTATELOR DOCUMENTARII la concluzii se mentioneaza ca: *“Avand in vedere prevederile art. 98, alin. (3), lit. c din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se va intocmi Aviz de inspectie fiscala pentru perioada 2004-2008”.*

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale citate mai sus, rezultatele documentarii organelor de inspectie fiscala anterioare inceperii verificarii, precum si rezultatele inspectiei fiscale consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de06.2009, organul de solutionare a contestatiei constata ca verificarea perioadei anilor 2004 si 2005 este corecta si legala.

III.b Referitor la debitul suplimentar in suma de "y" lei si majorarile de intarziere aferente (suma nementionata de petenta) la sursa impozit pe venit, se retine ca aceste obligatii suplimentare datorate bugetului de stat si contestate de petenta, au fost stabilite in sarcina contribuabilei pentru perioada ...01.2004-.....12.2008, dupa cum urmeaza:

- pentru anul 2004 impozit venit in suma de "y" lei si majorarile de intarziere, aferent unei diferente la venit impozabil in suma de "y" lei,

- pentru anul 2005 impozit venit in suma de "y" lei si majorarile de intarziere, aferent unei diferente la venit impozabil in suma de "y" lei,

- pentru anul 2006 impozit venit in suma de "y" lei si majorarile de intarziere, aferent unei diferente la venit impozabil in suma de "y" lei,

- pentru anul 2007 impozit venit in suma de "y" lei si majorarile de intarziere, aferent unei diferente la venit impozabil in suma de "y" lei.

Intrucat prin contestatia formulata, petenta nu precizeaza care este quantumul majorarilor de intarziere aferente sumelor contestate (cu toate ca s-a solicitat acest lucru prin adresa nr. -/....08.2009), organul de solutionare a contestatiei procedeaza la

culcularea acestora. Prin urmare s-a stabilit ca majorarile de intarziere aferente debitelor contestate sunt in suma totala de "y" lei, calculate dupa cum urmeaza:

"y" lei x 1.262 zile (scadenta 01.01.2006) = "y" lei
"y" lei x 897 zile (scadenta 01.01.2007) = "y" lei
"y" lei x 534 zile (scadenta 01.01.2008) = "y" lei
"y" lei x 168 zile (scadenta 01.01.2009) = "y" lei
"y" lei "y" lei

III.b1 Referitor la debitul suplimentar in suma de "y" lei la sursa impozit pe venit.

Pentru anul 2004

Urmare a verificarii integrale a actelor contabile, a modului de inregistrare in evidenta contabila si declarare la organul fiscal a veniturilor si cheltuielilor s-a constatat ca petenta a declarat, prin Declaratia nr. -/...05.2005 pentru anul 2004, un venit brut in suma de "y" lei, desi in actele contabile sunt inregistrate venituri in suma de "y" lei, iar la cheltuieli a fost declarata suma de "y" lei cu toate ca in evidenta contabila au fost inregistrate cheltuieli in suma de "y" lei, rezultand astfel ca petenta a declarat un venit impozabil in suma de "y" lei, fata de un venit impozabil in suma de "y" lei care reiese din evidenta contabila.

In situatia data organele de inspectie fiscala procedeaza la analizarea activitatii desfasurate de catre contribuabila si stabilirea obligatiilor datorate bugetului de stat, pornind de la evidenta contabila pusa la dispozitie, fata de care constata ca petenta nu a inregistrat venituri in suma de "y" lei si a inregistrat cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor realizate in suma de "y" lei, rezultand ca venitul impozabil realizat de petenta este mai mare decat cel inregistrat in evidenta contabila cu suma de "y" lei.

Prin urmare se constata ca venitul impozabil realizat de contribuabila in anul 2004 este in suma totala de "y" lei. Avand in vedere ca venitul impozabil stabilit in urma verificarii efectuate in urma inspectiei fiscale este in suma de "y" lei si ca venitul impozabil declarat de catre petenta este in suma de "y" lei, rezulta o diferenta in suma de "y" lei, aferent careia organul de control a stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de "y" lei. Aferent acestei diferente de impozit stabilita suplimentar in sarcina contribuabilei au fost calculate majorari de intarziere in suma de "y" lei.

Petenta contesta partial obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv debitul suplimentar in suma de "y" lei aferent unei diferente de venit impozabil in suma de "y" lei, precum si majorarile de intarziere in suma de "y" lei aferente acestui debit (calculate de organul de solutionare a contestatiei).

Venitul impozabil suplimentar in suma de "y" lei aferent careia petenta contesta impozitul pe venit in suma de "y" lei, rezulta din urmatoarele:

- "y" lei venituri constatate de organele inspectie fiscala ca neanregistrate in evidenta contabila,
- "y" lei cheltuieli considerate nedeductibile fiscal

Din continutul Raportului de inspectie fiscala se retine ca veniturile neanregistrate in suma de 1.791 lei contestate de catre petenta se refera la:

- suma "y" lei inscrisa in chitanta nr. -/....11.2004 care nu figureaza inscrisa in registrul jurnal de incasari si plati, chitanta care nu este anulata la data controlului. Sustinerea petentei potrivit careia aceasta suma nu constituie o incasare ci o restituire onorar nu poate fi retinuta intrucat in Ordinul nr. -/....07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la Cap. III Modele si norme de intocmire si

utilizare a formularelor financiar- contabile, comune pe economie, cu regim special de tiparire, inseriere si numerotare, referitor la formularul Chitanta (cod 14-4-1) se precizeaza ca "**se intocmeste in doua exemplare, pentru fiecare suma incasata, de catre contribuabilul sau casierul numit si se semneaza de acesta pentru primirea sumei**". De asemenea din cuprinsul formularului in care se precizeaza ca "Am primit de la . . .", rezulta ca acest document se refera la incasarea unei sume care pentru contribuabila reprezinta un venit, astfel cum s-a retinut si de catre organele de inspectie fiscala.

- suma de "y" lei rezulta din extrasul de cont in valuta nr.-/....11.2004 emis de catre Banca Transilvania Cluj-Napoca si reprezinta echivalentul in lei a sumei de "y" Euro, iar prezentarea de catre petenta a extrasului de cont in lei aferent perioadei respective nu este de natura a justifica sustinerea petentei potrivit careia aceasta suma nu a fost incasata.

Contestarea de catre petenta a cheltuielilor considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal in suma de "y" lei, se refera la:

- suma de "y" lei (chitanta -/....07.2004) si suma de "y" lei (chitanta -/ ...12.2004) care reprezinta asigurari carte verde si au fost facute pentru autovehiculul din patrimoniul afacerii, nu sunt aferente venitului realizat deoarece contribuabila nu prezinta documente din care sa rezulte ca a facut o deplasare in afara tarii in interesul afacerii. Petenta contesta aceste sume invocand prevederile pct. 43 din Ordinul nr. 1040/08.07.2004, fara a avea in vedere conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, respectiv "**sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente**",

- suma de "y" lei (chitanta -/....06.2004) si suma de "y" lei (chitanta -/....12.2004) reprezinta rate ale asigurarilor de viata incheiate de contribuabil aferente unor asigurari de viata a carui beneficiar este DIK care nu se incadreaza in prevederile art. 48, alin. (7), lit. d) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, unde se precizeaza:

„(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...] d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevăzute la alin. (4) lit. d) și la alin. (5) lit. h)”.
lit. d) și la alin. (5) lit. h)”.
De mentionat este faptul ca la alin. (4), lit. d) și alin. (5), lit. h) sunt precizate cheltuielile pentru care se admite deductibilitatea, respectiv cheltuielile cu primele de asigurare pentru active corporale, boli profesionale, accidente de munca, persoane care obțin venituri din salarii, precum si prima de asigurare pentru asigurările private de sănătate.

De mentionat este faptul ca la alin. (4), lit. d) și alin. (5), lit. h) sunt precizate cheltuielile pentru care se admite deductibilitatea, respectiv cheltuielile cu primele de asigurare pentru active corporale, boli profesionale, accidente de munca, persoane care obțin venituri din salarii, precum si prima de asigurare pentru asigurările private de sănătate.

- suma de "y" lei (chitanta -/....07.2004) nu a fost considerata cheltuiala de deplasare in interesul afacerii intrucat contribuabilul nu prezinta documente legale in acest sens (delegatie, invitatie sau alte asemenea) si nu se incadreaza in cheltuieli de protocol potrivit legislatiei in vigoare.

- suma de "y" lei reprezinta o suma pentru care petenta nu precizeaza natura acesteia si nu este motivata.

Pentru anul 2005

Din verificarea integrala a actelor contabile, a modului de inregistrare in evidenta contabila si declarare la organul fiscal a veniturilor si cheltuielilor s-a constatat ca petenta a declarat prin Declaratia nr. -/....05.2006 pentru anul 2005 un venit brut in suma de "y" lei, desi in actele contabile sunt inregistrate venituri in suma de "y" lei, iar la cheltuieli a fost declarata suma de "y" lei cu toate ca in evidenta contabila au fost

inregistrate cheltuieli in suma de "y" lei, rezultand astfel ca petenta a declarat un venit impozabil in suma de "y" lei, fata de un venit impozabil in suma de "y" lei care reiese din evidenta contabila.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala procedeaza la analizarea activitatii desfasurate de catre contribuabila pornind de la evidenta contabila pusa la dispozitie, fata de care constata ca petenta nu a inregistrat venituri in suma de "y" lei si a inregistrat cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor realizate in suma de "y" lei, rezultand ca venitul impozabil realizat de petenta este mai mare decat cel rezultat din evidenta contabila cu suma de "y" lei, astfel incat venitul impozabil realizat in anul 2005 este in suma de "y" lei. Avand in vedere ca venitul impozabil stabilit in urma verificarii efectuate cu ocazia inspectiei fiscale este in suma de "y" lei si ca venitul impozabil declarat de catre petenta este in suma de "y" lei, rezulta o diferenta in suma de "y" lei, aferent careia organul de control a stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de "y" lei. Aferent diferentei de impozit stabilita suplimentar in sarcina contribuabilei au fost calculate majorari de intarziere in suma de "y" lei.

Petenta contesta partial obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv debitul suplimentar in suma de "y" lei aferent unei diferente de venit impozabil in suma de "y" lei, precum si majorarile de intarziere in suma de "y" lei aferente acestui debit (accesorii calculate de organul de solutionare a contestatiei).

Venitul impozabil in suma de "y" lei aferent careia petenta contesta impozitul pe venit in suma de "y" lei, rezulta din urmatoarele:

- "y" lei venituri constatate de organele inspectie fiscala ca neanregistrate in evidenta contabila,

- "y" lei cheltuieli considerate nedeductibile fiscal

Din contestatia formulata de catre petenta se retine ca veniturile neanregistrate in suma de "y" lei contestate de catre petenta se refera la:

- sumele de: "y" lei incasata la data de ...03.2005 de la RE (echivalentul a "y" euro), "y" lei incasata la data de03.2005 de la JT (echivalentul a "y" euro) si "y" lei incasata la data de06.2005 de la VL (echivalentul a "y" euro), rezulta din Extrasul de cont nr. -/....06.2005, iar prezentarea de catre petenta a extrasului de cont in lei aferent perioadei respective nu este de natura a justifica sustinerea petentei potrivit careia aceasta suma nu a fost incasata.

- sumele de "y" lei incasata cu chitanta nr. -/....10.2005 nu a fost inregistrata in registrul jurnal de incasari si plati, iar chitanta nu este anulata la data controlului. Din faptul ca o suma identica a fost incasata de contribuabila prin transfer in cont bancar, nu rezulta ca suma din chitanta mentionata nu s-a incasat.

Contestarea de catre petenta a cheltuielilor considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal in suma de "y" lei, se refera la:

- suma totala de "y" lei rezultata din: chitanta nr. -/....06.2005 ("y" lei); chitanta nr. -/...06.2005 (122"y"); chitanta nr. -/....07.2005 ("y" lei); chitanta nr. -/....07.2005 ("y" lei); chitanta nr. -/...09.2005 ("y" lei); si chitanta nr. -/....09.2005 ("y" lei) este justificata de contribuabila prin documente in care este inscris "materiale de constructii" fara a fi precizat ce fel de materiale reprezinta. Prevederile pct. 15, Cap. II din Ordinul 1040/08.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidenei contabile in partida simpla stipuleaza ca "*Documentele care stau la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare*", iar la pct. 14 din acelasi act normativ se precizeaza ca documentele justificative trebuie sa cuprinda ca elemente principale continutul

operatiunii economico-financiare, datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate, precum si alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.

De asemenea, prevederile art. 4, alin. (1) din O.U.G. nr. 28/25.03.1999 privind obligatia operatorilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale(republicata) arata ca: *"Bonul fiscal este documentul emis de aparatul de marcat electronic fiscal, care trebuie sa cuprinda cel putin: ..., denumirea fiecarui bun livrat sau serviciu prestat; pretul sau tariful unitar; cantitatea; valoarea pe fiecare operatiune, ..."*. Invocarea de catre petenta a faptului ca emitentul bonului are obligatia fiscalizarii casei de marcat, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a acestui capat de cerere, intrucat contestatoarea avea obligatia de a verifica daca documentele indeplinesc calitatea de document justificativ inainte ca acestea sa fie inregistrate in evidenta contabila.

- suma totala de "y" lei rezultata din: factura nr. -/...07.2005 ("y" lei); factura nr. -/...07.2005 ("y" lei) si factura nr. -/...12.2005 ("y" lei) reprezinta cheltuieli de deplasare, cazare pentru care contribuabila nu prezinta documente legale (delegatie, invitatie sau alte asemenea), considerind ca organul fiscal trebuie sa demonstreze ca aceste cheltuieli nu sunt facute in interesul afacerii.

- referitor la suma de "y" lei se poate arata ca aceasta a fost inscrisa in registrul jurnal de incasari si plati ca plata efectuata cu O.P. nr. -/...12.2005 in suma de "y" lei, din care organele de inspectie fiscala considera ca fiind deductibila numai suma de "y" lei reprezentind dobinda aferenta ratei de leasing. Diferenta de "y" lei ("y"- "y") reprezinta rata leasing, cheltuiala care nu este deductibila fiscal intrucat potrivit art. 48, alin. 7, lit.g din Legea 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificari si completari ulterioare, se precizeaza ca:

"(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

g) ratele aferente creditelor angajate; ..."

- suma de "y" lei a fost considerata nedeductibila de catre echipa de inspectie deoarece in cadrul cheltuielilor considerate deductibile echipa de inspectie a considerat cheltuieli protocol toate cheltuielile cuprise de contribuabila la "produse diverse" si care sunt de natura cheltuielilor de protocol in suma de "y" lei. De asemenea bonurile de materiale inscrise de contribuabil la pozitiile 222-233 in suma de "y" lei au fost considerate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind cheltuieli de protocol (avind in vedere natura acestor cheltuieli).

Prin urmare totalul cheltuielilor de protocol admise de catre organele de inspectie fiscala sint in suma de "y" lei ("y"+"y"), fata de o cheltuiala de protocol la care petenta avea dreptul in suma de "y" lei calculata astfel: ("y" lei-"y" lei)x2%.

- suma de totala de "y" lei rezultata din: chitanta nr. -/...04.2005 ("y" lei); chitanta nr. -/...07.2005 ("y" lei) si chitanta nr. -/...10.2005 ("y" lei) reprezinta plata unor rate aferente asigurarii de viata a carui beneficiar este DIK (asa cum se vede din copii ale asigurarilor anexate la dosarul cauzei).

- suma de "y" lei reprezinta o suma pentru care petenta nu mentioneaza natura acesteia si nu este motivata.

Pentru anul 2006

Ca urmare a verificarii integrale a actelor contabile, a modului de inregistrare in evidenta contabila si declarare la organul fiscal a veniturilor si cheltuielilor s-a constatat ca petenta a declarat prin Declaratia nr. -/...05.2007 pentru anul 2006 un venit brut in suma de "y" lei, desi in actele contabile sunt inregistrate venituri in suma de "y" lei, iar la cheltuieli a fost declarata suma de "y" lei cu toate ca in evidenta contabila au fost

inregistrate cheltuieli in suma de "y" lei, rezultand astfel ca petenta a declarat un venit impozabil in suma de "y" lei, fata de un venit impozabil in suma de "y" lei care reiese din evidenta contabila.

Avand in vedere situatia prezentata, organele de inspectie fiscala procedeaza la analiza activitatii desfasurate de catre contribuabila pornind de la evidenta contabila pusa la dispozitie, fata de care constata ca petenta nu a inregistrat venituri in suma de "y" lei si a inregistrat cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor realizate in suma de "y" lei, rezultand ca venitul impozabil realizat de petenta este mai mare decat cel rezultat din evidenta contabila cu suma de "y" lei ("y"+"y"), astfel incat venitul impozabil realizat in anul 2006 este in suma de "y" lei ("y"+"y" lei). Intrucat venitul impozabil stabilit in urma verificarii efectuate cu ocazia inspectiei fiscale este in suma de "y" lei si ca venitul impozabil declarat de catre petenta este in suma de "y" lei, rezulta o diferenta in suma de "y" lei, aferent careia organul de control a stabilit o diferenta la impozitul pe venit in suma de "y" lei.

Aferent acestei diferente de impozit stabilita suplimentar in sarcina contribuabilei au fost calculate majorari de intarziere in suma de "y" lei.

Petenta contesta partial obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv debitul suplimentar in suma de "y" lei aferent unei diferente de venit impozabil in suma de "y" lei, precum si majorarile de intarziere in suma de "y" lei aferente acestui debit (accesorii calculate de catre organul de solutionare a contestatiei).

Venitul impozabil in suma de "y" lei aferent careia petenta contesta impozitul pe venit in suma de "y" lei, rezulta din urmatoarele:

- suma de "y" lei, reprezentand restituire onorarii unor clienti ("y" lei) si venit cedat avocatului colaborator ("y" lei),
- "y" lei cheltuieli considerate nedeductibile fiscal.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei se constata ca venitul in suma de "y" lei pe care petenta il contesta nu a fost stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, ci reprezinta o solicitare a contestatoarei privind reducerea veniturilor inregistrate in evidenta contabila cu aceasta suma care sa conduca la diminuarea impozitului pe venit stabilit suplimentar in sarcina sa.

Petenta sustine ca la discutia finala din data de ...06.2009 a prezentat documente (dispozitii de plata in valoare totala de "y" lei) din care reiese faptul ca unele sume reprezentand restituire onorar in baza actelor aditionale nu au fost stornate din venitul brut si ca in mod eronat nu au fost inregistrate aceste documente in momentul restituirii onorariilor respective, dar in esenta realitatea este ca venitul total incasat trebuia diminuat cu aceste sume, iar organele de control trebuia sa tina cont de faptul ca aceasta suma de "y" lei nu intra in venitul brut total (incasat) pe anul 2006.

De asemenea petenta arata ca in anul 2006 am cedat din veniturile realizate avocatului stagiar din care suma de "y" lei a fost inregistrata si pe veniturile mele marindu-mi astfel veniturile realizate, ori cedarea de venituri nu reprezinta o cheltuiala ci o diminuare de venituri (s-a contabilizat gresit, trebuia inscris cu semnul minus la venituri).

Fata de aceasta solicitare a petentei, se poate arata ca organele de inspectie fiscala au stabilit veniturile realizate de catre contribuabila pe baza documentelor emise pe numele acesteia (chitante si extrase de cont) si care au fost inregistrate in evidenta contabila.

Ori, in ceea ce priveste restituirile de onorariu in suma de "y" lei, ca urmare a incheierii unor acte aditionale la contractele de asistenta, se poate arata ca acestea nu au fost luate in considerare de catre organele de inspectie fiscala, intrucat aceste operatiuni economice nu au fost inregistrate in evidenta contabila in anul 2006 si nici

ulterior pana la data inceperii inspectiei fiscale, fapt recunoscut si de catre petenta in contestatia formulata.

Referitor la suma de "y" lei reprezentand "*venit cedat avocatului colaborator*" se poate arata ca activitatea desfasurata de catre colaboratori, salariatii, etc. se realizeaza inlauntrul acestei entitati, iar veniturile realizate apartin acesteia, fapt pentru care nu justifica diminuarea veniturilor realizate de catre petenta cu obligatiile datorate fata de acestia.

Prin urmare obligatiile petentei fata de colaboratori reprezinta o cheltuiala astfel cum in mod corect a fost retinuta si de organele de inspectie fiscala care se inregistreaza in evidenta contabila ca atare si nu o diminuare a veniturilor realizate.

Contestarea de catre petenta a cheltuielilor considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal in suma de "y" lei, se refera la:

- suma de "y" lei reprezinta cheltuieli cu polite de asigurari de viata care au beneficiar pe DIK si nu pentru asigurari voluntare de sanatate asa cum afirma contribuabila (la dosarul cauzei fiind depuse doua astfel de asigurari).

- suma de "y" lei reprezinta cheltuieli de asigurare (carte verde) pentru autovehiculul din patrimoniul afacerii dar care nu sunt aferente venitului realizat, intrucat contribuabilul nu prezinta documente (delegatii, invitatii congrese, sau alte documente) din care sa rezulte ca iesirea din tara a fost in interesul afacerii.

- suma de "y" lei reprezinta cheltuieli cu cazarea la data de ...03.2006 si pentru care contribuabila prezinta anexat contestatiei un ordin de deplasare pentru perioada12.2005-....12.2005, in care la data sosirii/plecarii este inscris ...12.2005-....12.2005, astfel incat acest document nu poate sa justifice efectuarea acestei cheltuieli in folosul operatiunilor sale impozabile.

- suma de "y" lei (amortizare combina frigorifica) si suma de "y" lei (achizitionare cuptor cu microunde) nu au fost considerate de organele de inspectie fiscala ca si cheltuieli deductibile deoarece bunurile respective nu sunt folosite in interesul desfasurarii activitatii. Prin Procesul Verbal incheiat de echipa de inspectie fiscala la data de06.2009 cu ocazia verificarii in teren a bunurilor din patrimoniul afacerii, existente la Cabinetul de avocat, nu s-a constatat ca exista in dotarea acestuia combina frigorifica si cuptor cu microunde, document care a fost semnat de catre contribuabila, iar un exemplar al Procesului verbal a fost inmanat acesteia sub semnatura.

- suma de "y" lei reprezinta o suma pentru care petenta nu mentioneaza natura acesteia si nu este motivata.

Pentru anul 2007

Din verificarea integrala a actelor contabile, a modului de inregistrare in evidenta contabila si declarare la organul fiscal a veniturilor si cheltuielilor s-a constatat ca petenta a declarat prin Declaratia nr. -/....05.2008 pentru anul 2007 un venit brut in suma de "y" lei, desi in actele contabile sunt inregistrate venituri in suma de "y" lei, iar la cheltuieli a fost declarata suma de "y" lei cu toate ca in evidenta contabila au fost inregistrate cheltuieli in suma de "y" lei, rezultand astfel ca petenta a declarat un venit impozabil in suma de "y" lei, fata de un venit impozabil in suma de -"y" lei (pierdere) care iese din evidenta contabila.

Prin urmare organele de inspectie fiscala procedeaza la analizarea activitatii desfasurate de catre contribuabila pornind de la evidenta contabila pusa la dispozitie, fata de care constata ca petenta a inregistrat venituri in plus in suma de "y" lei si a inregistrat cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor realizate in suma de "y" lei, rezultand ca venitul impozabil realizat de petenta este mai mare decat cel rezultat din evidenta contabila cu suma de "y" lei (-"y"+"y"), astfel incat venitul impozabil realizat in

anul 2006 este in suma de "y" lei ("y"- "y" lei). Avand in vedere ca venitul impozabil stabilit in urma verificarii efectuate cu ocazia inspectiei fiscale este in suma de "y" lei si ca venitul impozabil declarat de catre petenta este in suma de "y" lei, rezulta o diferenta in suma de "y" lei, aferent careia organul de control a stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de "y" lei. Aferent acestei diferente de impozit stabilita suplimentar in sarcina contribuabilei au fost calculate majorari de intarziere in suma de "y" lei.

Petenta contesta partial obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv debitul suplimentar in suma de "y" lei aferent unei diferente de venit impozabil in suma de "y" lei, precum si majorarile de intarziere in suma de "y" lei aferente acestui debit (accesorii calculate de organul de solutionare a contestatie).

In ceea ce priveste venitul impozabil in suma de "y" lei aferent careia petenta contesta impozitul pe venit in suma de "y" lei, se poate arata ca acesta nu este precizata de catre contestatoare, respectiv daca se refera la veniturile neanregistrate in evidenta contabila sau la cheltuieli nedeductibile.

Din analiza contestatiei se retine ca referitor la impozitul pe venitul suplimentar pe anul 2007 petenta precizeaza ca "*veniturile retrocedate avocatului stagiar sunt in cuantum de "y" lei*" fara sa aduca motivatii asupra acestei sume, precum si cheltuielile considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal in suma de "y" lei pe care le contesta si pentru care aduce argumente in sustinerea solicitarii sale.

Prin urmare, avand in vedere aceste aspecte organul de solutionare a contestatiei nu se va pronunta asupra sumei de "y" lei, cu precizarea ca obligatiile petentei fata de colaboratori reprezinta o cheltuiala si care se inregistreaza in evidenta contabila ca atare si nu o diminuare a veniturilor realizate.

Contestarea de catre petenta a cheltuielilor considerate de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal in suma de "y" lei, se refera la:

- suma de totala de "y" lei rezultata din: chitanta nr. -/...01.2007 ("y" lei); chitanta nr. -/...03.2007 ("y" lei) si chitanta nr. -/...11.2007 ("y" lei) reprezinta plata unor rate aferente unor asigurari de viata a carui beneficiar este DIK (asa cum se vede din copii ale asigurarilor anexate la dosarul cauzei) si prin urmare nu sunt cheltuieli deductibile pentru stabilirea venitului impozabil.

- suma de "y" lei reprezinta cheltuieli cu cazarea la hotel pentru care contribuabila nu prezinta documente justificative (delegatie, invitatie la congrese sau alte asemenea). care sa dovedeasca ca aceasta s-a efectuat in folosul operatiunilor sale impozabile.

- suma totala de "y" lei rezultata din: chitanta nr. -/...03.2007 (1671 lei); chitanta nr. -/...04.2007 ("y" lei); chitanta nr. -/...04.2007 ("y" lei) si chitanta nr. -/...07.2007 ("y" lei) fost exclusa de catre organele de inspectie fiscala de la cheltuieli deductibile intrucat in cursul anului 2007 contribuabila are inregistrate in evidenta contabila cheltuieli de natura cheltuielilor de protocol inscrise la "materiale diverse" in suma de "y" lei, iar la pozitia nr. 413 din registrul jurnal de incasari si plati este inscrisa suma de "y" reprezentind cheltuieli protocol. Astfel totalul cheltuielilor de protocol admise sunt de "y" lei, fata de suma de "y" lei la care aceasta avea dreptul, calculata astfel: ("y" lei-"y" lei) x 2%, deci s-a admis pe cheltuieli in plus o suma de "y" lei.

- suma de "y" lei reprezinta publicitate in Pagini Aurii si nu a fost admisa pe cheltuieli deoarece la data controlului contribuabilul nu prezinta document justificativ pentru aceasta cheltuiala asa cum rezulta din Anexa nr. I pct. 10. Prin declaratia data in fata organului de inspectie fiscala contribuabila precizeaza ca nu mai detine alte documente insa prezinta un document nou pe care il anexeaza la contestatie. Avind in vedere ca s-a admis pe protocol o suma mai mare cu "y" lei decit cea convenita, organul de solutionare a contestatiei considera ca nu se impune modificarea bazei de impunere.

- suma de "y" lei reprezinta penalitati de intarziere si potrivit art. 48, alin. 7, lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal acestea nu sint deductibile la stabilirea venitului impozabil.

- suma de "y" lei reprezentand amortizare combina frigorifica care nu a fost considerata cheltuiala deductibila deoarece bunul fix nu se afla la locul desfasurarii activitatii asa cum rezulta din Procesul verbal incheiat de echipa de inspectie in data de ...06.2009.

Concluzionand asupra aspectelor aratate la pct. III.b1 al prezentei, in baza considerentelor prezentate si a prevederilor legale mentionate mai sus, se constata ca masura luata de catre organele de inspectie fiscala privind stabilirea unei diferente de venit impozabil in suma de "y" lei (afereent perioadei01.2004-....12.2007) si a unui impozit pe venit in suma de "y" lei (suma contestata de petenta), este corecta si legala, motiv pentru care contestatia formulata de petenta urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.b2 Referitor la majorarile de intarziere in suma de "y" lei la sursa impozit pe venit,

In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma totala de "y" lei aferente impozitului pe venit, cauza supusa solutionarii este ca organul competent sa se pronunte daca acestea sunt datorate in conditiile in care debitul aferent caruia au fost calculate s-a retinut ca fiind datorat de catre petenta.

In fapt, pentru neachitarea la termen a diferentei de impozit pe venit in suma de "y" lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de "y" lei.

In drept, aplicabile sunt prevederile art. 115, alin. (1); art. 116, alin. (1) si (5) (devenite dupa republicare art. 115 si art. 116) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"Art. 115 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere. [...].

Art. 116 (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.

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

Intrucat in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul de natura impozitului pe venit in suma de "y" lei, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor aferente acestui debit, petenta datoreaza bugetului de stat si suma de "y" lei cu titlu de majorari de intarziere, reprezentand masura accesorie aferenta debitului total datorat, conform principiului de drept **"*accessorium sequitur principale*"**, iar contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

III.c Referitor la debitul suplimentar in suma de "y" lei si majorarile de intarziere aferente (suma nementionata de petenta) la sursa taxa pe valoarea adaugata, se retine ca potrivit actului administrativ fiscal atacat aceste obligatii suplimentare datorate bugetului de stat sunt stabilite in sarcina contribuabilei pentru perioada01.2007-....03.2009.

Avand in vedere cuantumul sumei contestate ("y" lei) si faptul ca in contestatia formulata petenta recunoaste ca a depasit plafonul de scutire la data de07.2008 si ca ar fi trebuit sa devina platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de

....08.2008, situatie in care tinand seama de incasarile pe perioada08.2008-....12.2008 ar datora bugetului de stat pentru aceasta perioada taxa pe valoarea adaugata in suma de "y" lei, se retine ca suma contestata la aceasta sursa se defalca astfel:

- pentru anul 2007 suma de "y" lei si majorarile de intarziere,
- pentru anul 2008 suma de "y" lei ("y"- "y" lei) si majorarile de intarziere,
- pentru trim. 2009 suma de "y" lei si majorarile de intarziere.

Intrucat prin contestatia formulata, petenta nu precizeaza care este quantumul majorarilor de intarziere aferente sumei contestate (cu toate ca s-a solicitat acest lucru prin adresa nr. -/....08.2009), organul de solutionare a contestatiei procedeaza la calcularea acestora.

In baza anexei nr. 12 la Raportul de inspectie fiscala si a anexei la contestatie (intocmita de catre petenta) au fost calculate majorarile de intarziere aferente debitului in suma de "y" lei, dupa cum urmeaza:

- aferent debitului in suma de "y" lei stabilit suplimentar pentru anul 2007 (contestat in totalitate), accesoriile sunt in suma de "y" lei,

- aferent debitului in suma de "y" lei, accesoriile sunt in suma de "y" lei calculate ca diferenta intre accesoriile in suma de "y" lei aferente debitului stabilit suplimentar pentru anul 2008 (anexa 12 la raport) si accesoriile in suma de "y" lei aferente debitului in suma de "y" lei recunoscut ca datorat de catre contestatoare si care nu este contestat (conform anexei la contestatie). Majorarile de intarziere aferente debitului recunoscut de petenta au fost calculate astfel:

$$\text{"y" lei} \times \text{"y" zile (scadenta10.2008)} = \text{"y" lei}$$

$$\text{"y" lei} \times \text{"y" zile (scadenta01.2009)} = \text{"y" lei}$$

- aferent debitului in suma de "y" lei, accesoriile sunt in suma de "y" lei calculate astfel:

$$\text{"y" lei} \times \text{"y" zile (scadenta04.2009)} \times 0,1 \% = \text{"y" lei}$$

Prin urmare, quantumul accesoriilor aferente debitului in suma totala de "y" lei contestat de catre petenta la sursa taxa pe valoarea adaugata sunt in suma de "y" lei ("y"+"y"+"y").

III.c1 Referitor la obligatia contribuabilei de a se inregistra ca platitor de T.V.A. incepand cu data de01.2007.

Din analiza continutului documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca in anul 2006 contribuabilul a declarat un venit brut in suma de "y" lei, desi in actele contabile sunt inregistrate la venituri suma de "y" lei.

Totodata, in urma verificarilor efectuate de catre organele de inspectie fiscala, s-a constatat ca petenta nu a inregistrat in evidenta contabila venituri in suma de "y" lei, sume care au fost inscrise in Raportul de inspectie fiscala si in Decizia de modificare a bazei de impunere pentru anul 2006 si care nu au fost contestate de contribuabila, astfel incat venitul brut total realizat de contribuabila este in suma de "y" lei (anexa nr.12 la raport). De mentionat este faptul ca aceste venituri au fost realizate de catre contribuabila in perioada01.2006-....11.2006, intrucat in luna decembrie 2006 nu au fost inregistrate venituri.

Prin urmare, din analiza anexei nr. 12 la Raportul de inspectie fiscala se constata ca pana la data de ...11.2006 petenta a realizat venituri in suma totala de "y" lei (veniturile inregistrate pe baza de chitante sau Extrase de cont), depasind la aceasta data plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata de 200.000 lei prevazut de art. 152, alin. 1, din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (in vigoare la data depasirii plafonului).

In drept prevederile art. 152, alin. (1) si (3), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la sfera de aplicare si regulile pentru regimul special de scutire privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza ca:

“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 200.000 lei, denumit in continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata.

*(3) Persoanele impozabile, care depasesc in cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii. [...]. Data depasirii plafonului este considerata sfarsitul lunii calendaristice in care a avut loc depasirea de plafon. [...]. In situatia in care se constata ca persoana in cauza a solicitat cu intarziere atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, **autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei pe valoarea adaugata pe perioada scursa intre data la care persoana in cauza avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data de la care inregistrarea a devenit efectiva, conform procedurii prevazute prin norme**”.*

Potrivit prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere faptul ca petenta a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata la data de ...11.2006, aceasta avea obligatia legala de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii, respectiv sfarsitul lunii noiembrie 2006 in care a avut depasirea de plafon, situatie in care aceasta ar fi devenit platitoare de T.V.A. **incepand cu data de01.2007**. Petenta nu indeplineste aceasta obligatie in termenul legal, solicitand inregistrarea ca platitoare abia la data de02.2009, devenid platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de03.2009, solicitarea fiind facuta dupa data de ...01.2009 cand petentei i-a fost inmanat Avizul de inspectie fiscala nr. -/....01.2009.

Petenta contesta partial obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina sa la sursa taxa pe valoarea adaugata, motivand ca nu a depasit plafonul de scutire in luna noiembrie 2006 care sa o oblige sa solicite inregistrarea ca platitor de T.V.A. incepand cu data de01.2007, deoarece veniturile in suma de “y” lei retocedate avocatului colaborator nu trebuia sa fie cuprinse in baza de stabilire a plafonului de scutire. Fata de aceasta solicitare a petentei, se poate arata ca veniturile in baza carora organele de inspectie fiscala au stabilit data la care a fost depasit plafonul stipulat de prevederile legale pentru inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata au fost calculate pe baza veniturilor realizate de catre contribuabila rezultate din documentele emise pe numele acesteia (chitante si extrase de cont).

Faptul ca in desfasurarea activitatii sale contribuabila este ajutata de catre colaboratori, salariati, etc. nu justifica diminuarea veniturilor realizate de catre petenta cu obligatiile datorate fata de acestia, intrucat activitatea desfasurata de acestia din urma se realizeaza inlauntrul acestei entitati, iar veniturile realizate apartin acesteia. In acest sens, prevederile art. 127, alin. (3) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, referitor la persoane impozabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata, stipuleaza ca:

(3) Nu actioneaza de o maniera independenta angajatii sau orice alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de munca sau prin orice alte instrumente juridice care creeaza un raport angajator/angajat in ceea ce priveste conditiile de munca, remunerarea sau alte obligatii ale angajatorului”.

Prin urmare obligatiile petentei fata de colaboratori reprezinta o cheltuiala astfel cum in mod corect a fost retinuta si de organele de inspectie fiscala care se inregistreaza in evidenta contabila ca atare si nu o diminuare a veniturilor realizate.

In ceea ce priveste restituirile de onorariu in suma de "y" lei, ca urmare a incheierii unor acte aditionale la contractele de asistenta, se poate arata ca acestea nu au fost luate in considerare de catre organele de inspectie fiscala, intrucat aceste operatiuni economice nu au fost inregistrate in evidenta contabila in anul 2006 si nici ulterior pana la data inceperii inspectiei fiscale, fapt recunoscut si de catre petenta in contestatia formulata.

Ori, prevederile art. 51, Cap. II din Ordinul 1040/08.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidenei contabile in partida simpla stipuleaza ca:

"51. Orice suma platita, respectiv incasata, in numerar sau prin banca se va inregistra in mod obligatoriu, cronologic, in Registrul-jurnal de incasari si plati (cod 14-1-1/b)", obligatie care nu a fost indeplinita de catre contribuabila.

Prezentarea unor documente care sa dovedeasca afirmatiile petentei referitoare la restituirea unor onorarii abia la discutia finala privind rezultatele inspectiei fiscale, dupa ce aceasta a fost amanata cu trei zile la solicitarea petentei, conduce la ideea ca aceste documente au fost create dupa efectuarea inspectiei fiscale, cu scopul de a justifica intr-un fel motivul pentru care contribuabila nu a solicitat inregistrarea ca platitor de T.V.A. cu data de ...01.2007.

De mentionat este faptul ca documentele pe care petenta le prezinta cu ocazia discutiei finale, nu au fost inregistrate in evidenta contabila si nici nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale, cu toate ca prin Avizul de inspectie fiscala nr. -/....01.2009 s-a solicitat contribuabilei **„sa pregatiti, pentru a fi puse la dispozitia organelor fiscale, toate documentele contabile si fiscale si alte elemente justificative relevante pentru stabilirea situatiei fiscale”**.

Totodata, in nota explicativa din data de ...06.2009 data de d-na C M avand calitatea de contabil in baza unui contract de prestari de servicii incheiat cu petenta, la intrebarea organelor de inspectie fiscala **„Daca mai detineti alte documente in afara celor prezentate”** raspunsul este **„NU”** de unde se poate deduce ca documentele prezentate ulterior inspectiei fiscale au fost create in aceasta perioada.

In alta ordine de idei se poate arata ca petenta prin contestatia formulata recunoaste ca a depasit plafonul de scutire la data de ...07.2008 si prin urmare trebuia sa devina platitor de T.V.A. incepand cu data de08.2008, fara insa sa indeplineasca obligatiile legale ce decurg din aceasta situatie la data respectiva, indeplinind aceasta obligatie abia dupa data inmanarii avizului de inspectie fiscala.

De mentionat este faptul ca si in situatia ipotetica in care contribuabila nu ar fi depasit plafonul de scutire la data de ...11.2006, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei organul de solutionare a contestatiei retine ca plafonul de scutire de 119.000 lei (echivalentul in lei a 35.000 Euro la cursul din data 29.12.2006) a fost depasit de petenta la data de ...06.2007, astfel incat aceasta devenea platitoare de T.V.A incepand cu data de08.2007.

Ori din compotamentul contribuabilei de a nu inregistra in evidenta contabila toate veniturile realizate in anul 2006, declararea la organul fiscal a unor venituri diferite fata de cele inregistrate in evidenta contabila, solicitarea pentru inregistrarea ca platitoare de T.V.A. abia dupa primirea avizului de inspectie fiscala, desi aceasta recunoaste ca a depasit plafonul de scutire cu mult timp inainte, demonstreaza ca petenta a facut tot ce i-a stat in putinta pentru a diminua obligatiile pe care le datora bugetului de stat.

Fata de considerentele prezentate mai sus, organul de solutionare a contestatiei constata ca petenta a depasit la data de11.2006 plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, avand abligatia de a se inregistra ca platitor de T.V.A. incepand cu data de01.2007.

III.c2 Referitor la debitul suplimentar in suma de "y" lei la sursa taxa pe valoarea adaugata,

Organele de inspectie fiscala constatand ca petenta nu a dus la indeplinire obligatiile rezultate din prevederile legale privind inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, procedeaza la aplicarea prevederilor pct. 56, alin. (4), lit. b din Normele metodologice de aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, pentru aplicarea art. 152, alin. (3) din lege, unde referitor la regimul special de scutire se arata ca:

"(4) In cazul persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

*b) in situatia in care abaterea de la prevederile legale se constata ulterior inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a persoanei impozabile, **organele fiscale vor solicita plata la buget a taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi avut obligatia 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 inregistrarea a devenit efectiva**".*

Aplicand prevederile legale citate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea taxei pe valoarea adaugata pe care petenta o datoreaza bugetului de stat pentru "**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 inregistrarea a devenit efectiva**", respectiv ...01.2007-....03.2009, prin aplicarea procedurii sutei marite pentru determinarea sumei taxei pe valoarea adaugata, respectiv 19x100/119, asupra veniturilor realizate in aceasta perioada, dupa cum urmeaza:

Perioada	venituri realizate	TVA aferenta
anul 2007	"y" lei	"y' lei
anul 2008	"y" lei	"y' lei
ian.-febr. 2009	"y' lei	"y' lei
martie 2009 (raportare eronata)		"y" lei
Total		"y" lei

Petenta contesta partial obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina sa la sursa T.V.A. respectiv suma totala de "y" lei aferenta perioadei ...01.2007-...03.2009, dupa cum urmeaza:

Anul 2007	"y" lei
Anul 2008	"y" lei
Anul 2009	"y" lei

Aferent anului 2007 petenta contesata in totalitate obligatiile stabilite suplimentar in sarcina sa in suma totala de "y" lei, aducand in sustinerea solicitarii sale ca principal argument faptul ca nu a depasit plafonul de scutire in cursul anului 2006 astfel incat sa devina platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de01.2007 si pe cale de consecinta nu datoreaza bugetului de stat aceasta obligatie fiscala.

Fata de acest aspect, organul de solutionare a contestatiei s-a pronuntat in cuprinsul punctului III.c1 al prezentei, de unde rezulta cat se poate de clar ca petenta a depasit plafonul de scutire la data de11.2006 precum si obligatia contribuabilei

privind inregistrarea ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de01.2007.

In ceea ce priveste diminuarea veniturilor realizate cu suma de "y" lei se poate arata ca acestea reprezinta venituri care se includ in baza de impozitare privind taxa pe valoarea adaugata, iar **obligatiile petentei fata de colaboratori reprezinta cheltuieli si nu o diminuare a veniturilor realizate** asa cum sustine petenta, astfel incat baza de impozitare privind taxa pe valoarea adaugata nu poate fi diminuată cu cheltuielile facute de contribuabil asa cum acesta solicita.

Pentru anul 2008 petenta contesta partial obligatiile stabilite suplimentar in sarcina sa, respectiv suma de "y" lei, obligatie care este aferenta veniturilor realizate in perioada01.2008--....07.2008, intrucat taxa pe valoarea adaugata in suma de "y" lei (calculata conform anexei la contestatie) este recunoscuta de petenta ca fiind datorata, deoarece incepand cu data de08.2008 ar fi trebuit sa se inregistreze ca persoana impozabila privind taxa pe valoarea adaugata.

Taxa pe valoarea adaugata in suma de "y" lei contestata de catre petenta este motivata de aceasta prin faptul ca nu avea obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa incepand cu data de01.2007, motivatie care este respinsa de organul de solutionare pe baza considerentelor prezentate anterior.

Potrivit raportului de inspectie fiscala, in sarcina petentei a fost stabilita o diferenta de T.V.A. pentru luna martie 2009 in suma de "y" lei datorata unei raportari eronate prin decontul de T.V.A. depus la organul fiscal, suma care putea fi contestata de petenta daca se are in vedere cuantumul taxei pe valoarea adaugata totale contestate ("y" lei). Argumentele petentei privind suma contestata aferenta acestei perioade se refera la suma de "y" lei si este motivata de faptul ca in jurnalul de vanzari contabila a inregistrat o suma mai mare decat cea reala, iar in sustinerea motivarii anexeaza la contestatie copii ale facturilor emise in luna martie 2009.

Din analiza jurnalului de vanzari intocmit pentru luna martie 2009 se constata ca au fost inregistrate un numar de 10 facturi fiscale in valoare totala de "y" lei, din care T.V.A. este in suma de "y" lei, fata de un numar de numai 9 facturi fiscale pe care petenta le prezinta. Comparand facturile prezentate de petenta cu cele inregistrate in jurnalul de vanzari se constata ca doar 7 facturi fiscale (facturile nr. 1,3,4,5,6,7 si 9) se regasesc in jurnal, iar celelalte 2 facturi (facturile nr. 2 si 8) nu pot fi identificate in cadrul celor trei pozitii din jurnal, fara ca petenta sa faca precizari cu privire la acest aspect.

Comparand Registrul de incasari si plati pentru perioada03.2009-....03.2009 cu Jurnalul de vanzari pentru aceiasi perioada, se constata ca cele 3 pozitii pentru care nu s-a putut identifica facturi prezentate de petenta, corespund la 3 incasari efectuate de petenta prin banca pe baza de extras de cont (extras nr. -/...03.2009, nr. -/...03.2009 si nr. -/...03.2009) si pentru care nu s-au emis facturi fiscale, existand in schimb cele doua facturi care nu au putut fi identificate.

Astfel, conform registrului jurnal de incasari si plati prezentat de contribuabila pentru luna martie 2009 rezulta ca veniturile incasate (care in mod eronat sunt inregistrate in evidente cuprinzind si T.V.A.) sunt in suma totala de "y" lei, iar din jurnalul pentru vanzari intocmit pentru aceiasi perioada rezulta ca totalul facturilor intocmite (inclusiv TVA) este de "y" lei, astfel incat TVA colectat calculat de echipa de inspectie este in suma de "y" lei asa cum este evidentiat si in jurnalul de vanzari. Intrucat taxa pe valoarea adaugata colectata inregistrata in decontul depus de contribuabila la organul fiscal este inregistrata suma de "y" lei, rezultand o diferenta de "y" lei pe care petenta o datoreaza bugetului de stat.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului obligatiile fiscale in suma de "y" lei reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe

valoarea adaugata, astfel incat contestatia formulata de petenta referitoare la acest capat de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata.

III.c3 Referitor la suma de "y" lei reprezentand majorari de intarziere aferente debitului suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata, se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat a fost stabilita pentru perioada ...04.2007-....06.2009 si reprezinta masura accesorie in raport cu debitul suplimentar in suma de "y" lei stabilit prin decizia de impunere atacata la sursa taxa pe valoarea adaugata si care in urma solutionarii contestatiei este retinut ca datorat in totalitate de catre petenta.

In drept, la stabilirea obligatiei de plata in suma de "y" lei, reprezentand majorari de intarziere aferente debitului retinut ca datorat ("y" lei), s-a avut in vedere. prevederile art. art. 115 alin. (1); art. 116 alin. (1) si (5) din Ordonanta Guvernului nr. 92/23.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (cu modificarile si completarile ulterioare) si principiul de drept "**accessorium sequitur principale**".

Din continutul prevederilor legale mentionate mai sus, se retine ca agentii economici datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere "**pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata**", obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii sumei datorate.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus, se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului accesoriile aferente obligatiilor fiscale in suma de "y" lei, astfel incat contestatia formulata de d-na **KMK** referitoare la capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma de "y" lei, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata.

III.c4 Referitor la solicitarea petentei "**ca la data la care considerati ca ar fi trebuit devin platitor de T.V.A.**" sa-i fie acordat dreptul la ajustarea T.V.A. deductibila pentru bunurile de capital aflate in folosinta la momentul trecerii la regimul normal de taxa, se retine ca acest aspect este reglementat de prevederilor pct. 56, alin. (5) din Normele metodologice de aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, pentru aplicarea art. 152, alin. (3) din lege, unde se arata ca:

"(5) In ambele situatii prevzute la alin. (4), la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adugata, persoana impozabila beneficiaza de dreptul de deducere aferent bunurilor achizitionate, conform art. 145 alin. (11) si (12) din Codul fiscal. Taxa pe valoarea adugata dedusa se inscrie in primul decont de taxa pe valoarea adugata deus la organul fiscal."

iar la art. 145 alin. (11) si alin. (12) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza:

"(11) Orice persoana impozabila, care a aplicat regimul special de scutire prevazut la art. 152, si ulterior trece la aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adugata, are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugata la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adugata, daca sunt indeplinite conditiile prevazute la alin. (12), pentru:

a) bunuri de natura stocurilor, conform reglementarilor contabile, care se afla in stoc la data la care persoana respectiva a fost inregistrata cu platitor de taxa pe valoarea adaugata;

b) bunuri de natura mijloacelor fixe, care au fost achizitionate cu cel mult 90 de zile anterior datei de inregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adugata.

(12) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevazut la alin. (11), trebuie indeplinite urmatoarele conditii:

a) bunurile respective urmeaza a fi folosite pentru operatiuni cu drept de deducere;

b) persoana impozabila trebuie sa detina o factura fiscala sau un alt document legal aprobat care justifica suma taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor achizitionate”.

In raport de aceste prevederi legale, **se retine ca la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata (...03.2009)**. contribuabila avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii constand in bunuri de natura stocurilor care se afla in stoc la data la care persoana respectiva a fost inregistrata cu platitor de taxa pe valoarea adaugata, respectiv bunuri de natura mijloacelor fixe, care au fost achizitionate cu cel mult 90 de zile anterior datei de inregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, pe care sa le inscrie in primul decont de T.V.A. dupa la organul fiscal.

Pentru a putea sa-si exercite dreptul de deducere pentru astfel de bunuri acestea urmeza a fi folosite pentru operatiuni cu drept de deducere, iar persoana impozabila sa detina o factura fiscala sau alt document legal care sa justifice suma taxei pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate.

Asa cum rezulta din prevederile legale citate mai sus, deplul de deducere aferent unor bunuri care indeplinesc conditiile mentionate, se realizeaza la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata care in speta supusa analizei este data de ...03.2009 si nu la *“data la care considerati ca ar fi trebuit sa devin platitor de T.V.A.”* cum solicita petenta.

Astfel contribuabila avea posibilitatea ca in urma analizei indeplinirii conditiilor stipulate de prevederile legale sa cuprinda in primul decont dupa la organul fiscal astfel de sume, respectiv in decontul lunii Martie 2009.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata contestatia formulata de d-na **KMK**, cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, pentru suma totala de **“y” lei** stabilite prin Deciziile de impunere nr. -/...06.2009 (pt. impozitul pe venit si T.V.A.), defalcate pe surse dupa cum urmeaza:

- **“y” lei** debit suplimentar la impozit pe venit,
- **“y” lei** majorari intarziere aferente impozitului pe venit,
- **“y” lei** taxa pe valoarea adaugata,
- **“y” lei** majorari intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR