

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI PRAHOVA**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 19 din 04 martie 2009**

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul **Administratiei Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti** a inaintat dosarul contestatiei formulata de **Cabinetul Individual de Avocatura "....."** din ....., impotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .... din .....** si **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .... din .....**, intocmite de reprezentanti ai Activitatii de Inspectie Fiscala Ploiesti.

Deciziile de impunere nr...../..... au avut la baza masurile stabilite de organele de control prin **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de .....** si inregistrat la organul fiscal sub nr...../.....

Contribuabila ....., CNP ....., isi exercita profesia de avocat sub denumirea "**Cabinet individual de avocatura .....**" in baza **actului de infiintare eliberat de Baroul Judetului Prahova sub nr...../.....**, detine codul de inregistrare fiscala nr....., conform Certificatului de inregistrare fiscala seria A nr...../01.01.2007 si incepand cu data de ..... are domiciliul fiscal in ....., str....., nr....., Sc....., Ap.....

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de **..... lei** reprezentand:

- ..... lei - TVA de plata;
- ..... lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- ..... lei - diferenta impozit pe venit.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "**Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale**".

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

**I. - D-na avocat ..... sustine urmatoarele:**

*"In perioada ..... 2006 - ..... 2006 conform inregistrarii la AFP Ploiesti a Cabinetului Individual de Avocatura ....., CNP:..... am fost platitoare de taxa pe valoarea adaugata dar, incepand cu data de 01.01.2007, data aderarii Romaniei la U.E. am avut posibilitatea sa fiu scutita de la plata taxei ca urmare a aplicarii art.152 din Codul Fiscal, modificat prin pct.125, art.I din Legea 343/2006 coroborat cu prevederile OMFP nr.1346/14.08.2006 si, aceeasi institutie, AFP Ploiesti mi-a eliberat Certificatul de atestare fiscala Seria A nr..... cu CIF ..... fara indicativul "RO" (adica neplatitor de TVA).*

*Odata cu aparitia OMFP nr.1346/14.08.2006 am depus Declaratia de inregistrare a mentiunilor nr 070 la data de ..... inregistrata sub nr..... la AFP Ploiesti, anexata in copie, prin care, in baza art.152 din Codul Fiscal, modificat prin pct.125 al art.I din Legea nr.343/2006, am avut dreptul ca odata cu data aderarii (01.01.2007) a Romaniei la*

Uniunea Europeana, si ca urmare a faptului ca prin Cabinetul Individual de Avocatura, veniturile anuale ar fi fost anual sub 35.000 euro, sa beneficiaz de REGIMUL SPECIAL DE SCUTIRE, pentru operatiunile prevazute la art.126 alin.(1)...., adica sa fii scutita de taxa pe valoarea adaugata.

Acest aspect a fost ignorat de organul de control, desi aceeasi institutie, in conditiile aplicarii prevederilor OMFP nr.1346/2006 mi-a emis certificatul de atestare fiscala fara "RO", adica fara indicativul de identificare a platitorilor de taxa pe valoarea adugata.

In conditiile in care Cabinetul Individual de Avocatura a fost identificat corect de AFP Ploiesti conform prevederilor art.152 din Codul Fiscal modificat prin pct.125 al art.I din Legea nr.343/2006 prin emiterea CIF ca neplatitor de taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala impune abuziv prin aplicarea eronata a legii, plata taxei, a majorarilor, recalcularea impozitului pe venit si aplica nelegal amenda contraventionala pentru o fapta inexistentă. [...]."

**II. - Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..... de reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul A.F.P.M. Ploiesti la Cabinetul Individual de Avocatura "....." din Ploiesti, s-au mentionat urmatoarele:**

**"TAXA PE VALOAREA ADUGATA [...]**

**1. TVA aferenta perioadei .....2006-31.12.2006**

Incepand cu .....2006 contribuabilul a fost luat in evidenta ca platitor de TVA prin optiune in baza declaratiei nr...../.....2006, fiindu-i atribuit codul de inregistrare fiscala R .....

[...]. In baza constatarilor efectuate a fost stabilita pentru perioada.....2006-31.12.2006 Tva suplimentara de plata in suma de..... RON (anexa 6).

**2. TVA aferenta perioadei 01.01.2007-.....2008**

In urma controlului efectuat asupra documentelor justificative privind veniturile realizate si cheltuielile efectuate in aceasta perioada, a modului de inregistrare in contabilitate a acestora s-a constatat ca desi a fost luat in evidenta ca platitor de TVA incepand din luna ..... 2006, contribuabilul nu a mai tinut evidenta taxei pe valoarea adaugata, neintocmind jurnalul pentru vanzari si jurnalul pentru cumparari asa cum este prevazut la lit.H, pct.53, 54, 55 din OMF 1040/2004.

In aceasta perioada contribuabilul a emis formulare de facturi fara rubrica TVA catre clienti fara sa mai colecteze TVA. [...].

Avand in vedere cele prezentate mai sus in urma verificarii s-a procedat la stabilirea TVA si accesorii pe care contribuabilul le datoreaza la bugetul general consolidat pentru aceasta perioada [...].

[...]. In baza constatarilor s-a stabilit pentru perioada 01.01.2007-.....2008, TVA de plata in suma de ..... RON. Situatiia privind TVA stabilita suplimentar este prezentata in anexa nr.8.

Astfel, in urma inspectiei fiscale, pe total perioada verificata, respectiv .....2006-.....2008 au fost stabilite diferente suplimentare de TVA in suma totala de ..... + ..... = ..... lei.

Pentru aceasta diferenta, in baza art.116, alin(1)^1, art.120, alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, au fost calculate obligatii fiscale accesorii in suma de ..... lei RON [...].

**CAPITOLUL IV - CONSTATARI PRIVIND IMPOZITUL PE VENIT [...]**

**Anul 2007 [...]**

**Referitor la veniturile inregistrate in evidenta contabile**

*In urma verificarii efectuate asupra documentelor justificative prezentate de contribuabil si a modului de inregistrare a veniturilor obtinute, s-a constatat ca inregistrarile au fost efectuate in Registrul Jurnal de incasari si plati editat cu ajutorul tehnicii de calcul, contribuabilul realizand un venit brut in suma totala de ..... RON cu ..... RON mai putin decat venitul brut inregistrat si declarat. [...].*

**Referitor la cheltuielile inregistrate in evidenta contabila [...]**

*Din totalul cheltuielilor inregistrate in suma de ..... RON in urma inspectiei fiscale au fost constatate ca nedeductibile cheltuieli in suma de ..... RON, respectiv: [...]*

*- ..... RON-reprezentand TVA aferenta platilor efectuate in 2007, cheltuiala nedeductibila in conformitate cu prevederile art.48, alin.(4), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Mentionam ca desi in luna ..... 2006 contribuabilul a fost luat in evidenta prin optiune ca platitor de TVA, incepand cu 01.01.2007 nu a mai tinut evidenta TVA deductibila cu ajutorul Jurnalului pentru Cumparari iar cheltuielile au fost inregistrate in contabilitate inclusiv TVA fiind incalcate prevederile OMF 1040/2004, cap IV, pct.A [...].*

*Astfel, in urma verificarii pentru anul fiscal 2007 a fost stabilit venit brut in suma de ..... RON, cheltuieli deductibile in suma de ..... RON rezultand un venit net in suma de ..... RON. [...].*

*Astfel, pentru anul 2007 s-a stabilit un venit anual impozabil in suma de ..... RON cu un impozit pe venitul anual datorat in suma de ..... RON rezultand o diferenta de impozit stabilita in minus in urma inspectiei fiscale in suma de ..... RON. [...]."*

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei** si avand in vedere legislatia in vigoare din perioada verificata, rezulta urmatoarele:

\* Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ..... la Cabinetul Individual de Avocatura ".....", organele de control apartinand A.I.F. Ploiesti au efectuat o inspectie fiscala generala asupra activitatii desfasurate de contribuabila ..... in calitate de avocat si lichidator independent.

Verificarea TVA a cuprins perioada .....2006 - .....2008, iar verificarea impozitului pe venit a cuprins anii fiscali 2005, 2006 si 2007.

**a) Referitor la TVA, au fost constatate urmatoarele:**

Cabinetul Individual de Avocatura "....." functioneaza in baza actului de infiintare nr..... din data de ..... eliberat de Baroul Prahova, iar sediul Cabinetului a fost stabilit la adresa din ....., str....., bl....., sc....., ap.....

Ulterior, prin adresa inregistrata la A.F.P.M. Ploiesti sub nr...../....., Cabinetul Individual de Avocatura "....." a instiintat organul fiscal cu privire la modificarea sediului din ....., str....., bl....., sc....., ap....., in ....., str....., nr....., sc....., ap.....

In data de .....2006, Cabinetul Individual de Avocatura "....." a fost luat in evidenta organului fiscal ca platitor de TVA prin optiune, fiindu-i eliberat Certificatul de inregistrare fiscala prin care i s-a atribuit codul de inregistrare fiscala nr..... cu atribut fiscal R.

Ca urmare a prevederilor O.M.F.P. nr.1.346/august 2006, in data de .....11.2006, contribuabilul a depus la A.F.P.M. Ploiesti Declaratia de inregistrare fiscala / Declaratia de mentiuni 070, inregistrata la organul fiscal sub nr...../.....11.2006, in baza careia a fost

emis pe numele Cabinetului Individual de Avocatura "....." un nou certificat de inregistrare fiscala, respectiv Certificatul seria A nr....., prin care i s-a atribuit codul de identificare fiscala nr....., deci un cod pentru o persoana neplatitoare de TVA, valabil incepand cu data de 01.01.2007.

De la aceasta data contribuabilul a intocmit catre clienti facturi fara sa colecteze TVA, iar in evidenta contabila nu a mai fost inregistrata aceasta taxa.

Organele de control au stabilit ca in mod eronat contribuabilul a considerat ca nu mai este platitor de TVA incepand din data de 01.01.2007, astfel ca la control s-au stabilit obligatii fiscale privind TVA pentru perioada 01.01.2007 - .....2008, astfel:

TVA colectata = ..... lei

TVA deductibila = ..... lei

**TVA de plata = ..... lei.**

Aferent diferentei TVA de plata in suma de ..... lei stabilita pentru perioada ianuarie 2007 - ..... 2008, au fost calculate majorari de intarziere in suma de ..... lei.

Pentru intreaga perioada verificata, respectiv ..... 2006 - ..... 2008, organele de control au stabilit o diferenta suplimentara la TVA de plata in suma totala de ..... lei (..... lei pentru perioada ..... - decembrie 2006 + ..... lei pentru perioada ianuarie 2007 - ..... 2008), aferent careia s-au calculat majorari de intarziere in suma totala de ..... lei (..... lei + ..... lei).

**b) Referitor la impozitul pe venit**, pentru anul fiscal 2007 organele de control au constatat ca s-a realizat un venit brut in suma totala de ..... lei, cu ..... lei mai putin decat venitul brut inregistrat si declarat de contribuabil. Din totalul cheltuielilor inregistrate in suma de ..... lei, in urma inspectiei fiscale au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de ..... lei, din care suma de ..... lei reprezinta TVA aferenta platilor efectuate in anul 2007, nedeductibila fiscal in baza prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal, intrucat in anul 2007 contribuabilul a fost considerat la control platitor de TVA si astfel avea obligatia evidentierii separate a TVA deductibila inscrisa in facturile de achizitie.

Aferent anului fiscal 2007, avand in vedere impozitul pe venitul anual stabilit prin decizia de impunere anuala nr...../.....2008 in suma de ..... lei si impozitul pe venitul anual rezultat in urma inspectiei fiscale in suma de ..... lei, a rezultat o diferenta de impozit stabilita in minus (de restituit) in suma de ..... lei.

\* D-na avocat ..... contesta obligatia de plata a TVA in suma de ..... lei "pentru perioada 01.01.2007-.....2008", majorarile de intarziere in suma de ..... lei, impozitul pe venit suplimentar in suma de ..... lei rezultat din eliminarea din cheltuieli deductibile a sumei de ..... lei TVA si accesoriile aferente acestuia.

In sustinerea contestatiei se precizeaza ca incepand cu data de 01.01.2007, data aderarii Romaniei la U.E., a avut posibilitatea sa fie scutita de plata taxei ca urmare a aplicarii art.152 din Codul fiscal, modificat prin pct.125 art.I din Legea nr.343/2006, coroborat cu prevederile O.M.F.P. nr.1.346/14.08.2006.

De asemenea, se precizeaza ca Certificatul de atestare fiscala seria A nr. .... eliberat de A.F.P.M. Ploiesti pentru Cabinetul Individual de Avocatura "....." nu contine indicativul "RO", asadar contribuabilul nu este platitor de TVA.

\* **Legislatia in vigoare din perioada analizata precizeaza urmatoarele:**

- **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

Forma aplicabila la data de 01 februarie 2006:

*"Capitolul XII - Regimul special de scutire*

*Sfera de aplicare si regulile pentru regimul special de scutire*

*Art. 152. - (1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 2 miliarde lei, denumit in continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata. [...]*

*(4) Dupa depasirea plafonului de scutire, persoanele impozabile nu mai pot solicita aplicarea regimului special, chiar daca ulterior realizeaza cifre de afaceri anuale inferioare plafonului de scutire prevazut de lege."*

Forma aplicabila incepand cu data de 01 ianuarie 2007:

*"Art.125<sup>1</sup>. - (1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii: [...]*

*14. intreprindere mica reprezinta o persoana impozabila care aplica regimul special de scutire prevazut la art. 152 sau, dupa caz, un regim de scutire echivalent, in conformitate cu prevederile legale ale statului membru in care persoana este stabilita, conform art. 24 si 24 (a) ale Directivei a 6-a; [...].*

*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 Romaniei la data aderarii si se rotunjesta 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).*

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

*(7) Dupa atingerea sau depasirea plafonului de scutire sau dupa exercitarea optiunii prevazute la alin. (3), persoana impozabila nu mai poate aplica din nou regimul special de scutire, chiar daca ulterior realizeaza o cifra de afaceri anuala inferioara plafonului de scutire."*

- **Normele metodologice** de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**:

*"61. (1) Cursul de schimb valutar prevazut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal, este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si este valabil pentru persoanele impozabile care au luat fiinta in cursul anului 2007 sau care au fost infiintate anterior aderarii si au depasit plafonul in cursul anului 2007. [...]."*

- **O.M.F.P. nr. 1.346/2006** privind aprobarea Procedurii de atribuire a codului de inregistrare fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere, a Procedurii de modificare a domiciliului fiscal pentru asocierile si alte entitati fara personalitate juridica, precum si a modelului unor formulare

*"ANEXA 1 - PROCEDURA de atribuire a codului de inregistrare fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere*

*CAP. I. - Prevederi generale*

*7. Data luarii in evidenta ca persoana impozabila in scopuri de TVA va ramane neschimbata ori de cate ori contribuabilul isi schimba certificatul de inregistrare in scopuri de TVA, cu exceptia situatiei cand este scos din evidenta ca persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA.*

*CAP. II. - Procedura de solicitare si atribuire a codului de inregistrare fiscala pentru contribuabilii inregistrati fiscal pana la data de 1 septembrie 2006*

*1. Contribuabilii definiti la cap. I pct. 1 din prezenta procedura, inregistrati in evidentele fiscale la data de 1 septembrie 2006, au obligatia sa solicite atribuirea codului de inregistrare fiscala. [...]*

*4. Pentru atribuirea codului de inregistrare fiscala si eliberarea noului certificat de inregistrare fiscala, contribuabilii depun la organul fiscal in a carui raza teritoriala isi au sediul activitatii sau locul unde se desfasoara efectiv activitatea principala, denumit in continuare organ fiscal competent, "Declaratie de inregistrare fiscala/Declaratie de mentiuni pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere" (070), insotita de o copie de pe certificatul de inregistrare fiscala emis anterior si de actele doveditoare ale informatiilor cuprinse in aceasta. [...]."*

*- **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala**, republicata in data de 26 septembrie 2005 (forma valabila pentru anul 2006):*

*"Art. 74. - Certificatul de inregistrare fiscala*

*(1) Pe baza declaratiei de inregistrare fiscala, depusa potrivit art. 69 alin. (3), organul fiscal competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala elibereaza certificatul de inregistrare fiscala, [...]."*

*- **Normele** de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin **H.G. nr.1050/2004**:*

*"73.2. Certificatul de inregistrare fiscala eliberat platitorilor de taxa pe valoarea adaugata va avea inscise codul de identificare fiscala precedat de litera "R", precum si data luarii in evidenta ca platitor de T.V.A. Aceasta data va ramane neschimbata ori de cate ori platitorul isi schimba certificatul de inregistrare, cu exceptia situatiei in care este scos din evidenta platitorilor de T.V.A. In acest caz, atributul fiscal "R" nu va mai fi inscris pe certificatul de inregistrare.*

*73.3. Certificatul de inregistrare fiscala continand atributul fiscal "R" constituie dovada luarii in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. [...]."*

*\* **Avand in vedere prevederile legale citate mai sus, precum si actele si documentele anexate dosarului cauzei, rezulta urmatoarele:***

*a) **Referitor la TVA:***

*- Cabinetul Individual de Avocatura "....." a devenit **platitor de TVA prin optiune** la data de ..... **2006** (ulterior infiintarii), fiindu-i eliberat Certificatul de inregistrare fiscala cu codul de identificare fiscala (inregistrare) **nr. ....***

*In baza **art.12^1 din Codul fiscal**, coroborat cu prevederile **O.M.F.P. nr.1.346/2006**, contribuabilul avea obligatia solicitarii noului cod de inregistrare fiscala.*

In acest sens, conform **Procedurii** aprobate prin O.M.F.P. nr.1.346/2006, mai sus citate, contribuabilul avea obligatia sa depuna la organul fiscal teritorial Declaratia de inregistrare fiscala/Declaratia de mentiuni 070, completata cu datele corecte si complete, la care **trebuia atasata copie de pe certificatul de inregistrare fiscala emis anterior** si actele doveditoare ale informatiilor cuprinse in aceasta.

Insa aceasta obligatie nu a fost respectata in totalitate de contribuabil, in sensul ca Declaratia 070 nr. ....../.....2006 depusa de d-na avocat ..... nu a indeplinit cerintele legale, in sensul ca:

- nu s-a anexat copia de pe certificatul de inregistrare fiscala emis anterior, care dovedea calitatea de platitor de TVA al Cabinetului de avocatura;

- nu s-a bifat casuta prevazuta la rubrica "Platitor de TVA", desi Cabinetul individual de avocatura era platitor de TVA incepand cu data de ..... 2006;

- nu s-au anexat toate actele doveditoare, respectiv s-a anexat actul de infiintare a Cabinetului de avocatura, cu sediul profesional stabilit in ....., str....., insa nu s-a anexat si adeverinta eliberata de Baroul Prahova la data de ..... prin care se aproba mutarea sediului profesional in ....., str. ....

In baza acestei declaratii incomplete A.F.P.M. Ploiesti a emis in data de 01.01.2007 Certificatul de inregistrare fiscala seria ... nr. .... pentru Cabinetul Individual de Avocatura ....., cu domiciliul fiscal in Ploiesti, str. ...., bl....., sc....., ap....., cu valabilitate incepand cu 01.01.2007, prin care s-a atribuit codul de inregistrare fiscala nr. ...., fara indicativul fiscal RO, deci fara a fi platitor de TVA.

Precizam ca Certificatul de inregistrare fiscala seria A nr. .... a fost eliberat conform prevederilor art.74 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile Procedurii prevazute de **O.M.F.P. nr. 1.346/2006**, mai sus citate, respectiv pe baza datelor cuprinse in declaratia de inregistrare fiscala incompleta intocmita de contribuabil, in care nu s-a bifat casuta prevazuta la rubrica "Platitor de TVA" si la care nu s-a anexat copia certificatului de inregistrare fiscala emis anterior, care dovedea calitatea de platitor de TVA al Cabinetului de avocatura.

Astfel, Certificatul de inregistrare fiscala seria ... nr. .... nu reflecta situatia de fapt fiscala a Cabinetului Individual de Avocatura ".....", intrucat contribuabilul este platitor de TVA prin optiune incepand cu data de ..... 2006 si aceasta calitate se mentine si in viitor, pana la indeplinirea conditiilor legale de scoatere din evidenta platitorilor de TVA, respectiv pana la incetarea activitatii de avocatura desfasurate, conform art.153 alin. (2) si (3) din Codul fiscal.

- Conform prevederilor clare ale pct.73.2 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala, aprobate prin H.G. nr.1.050/2004 si pct.7 al capitolului I din O.M.F.P. nr.1.346/2006, data de la care un contribuabil devine platitor de TVA, respectiv **data luarii in evidenta organului fiscal ca platitor de TVA, ramane neschimbata**, "*ori de cate ori platitorul isi schimba certificatul de inregistrare, cu exceptia situatiei in care este scos din evidenta platitorilor de T.V.A.*"

Astfel, in cazul de fata, data de .....2006 la care contribuabilul Cabinetului Individual de Avocatura "....." a devenit platitor de TVA prin optiune, a ramas neschimbata chiar daca, incepand cu data de 01.01.2007, data la care Romania a aderat la U.E., acestuia i s-a eliberat un alt certificat de inregistrare fiscala decat cel detinut anterior, respectiv certificatul care contine codul de inregistrare fiscala (CIF) ..... in locul

certificatului care continea codul de identificare fiscala (CIF) RO ..... detinut pana la data de 31.12.2006.

Conform art.152 alin.(4) din Codul fiscal (forma valabila in anul 2006) si art.152 alin.(7) din Codul fiscal (forma valabila incepand cu anul 2007), **persoana impozabila, platitoare de TVA, nu mai poate aplica din nou regimul special de scutire**, chiar daca ulterior realizeaza o cifra de afaceri anuala inferioara plafonului de scutire.

Conform art.153 alin.(2) si (3) din Codul fiscal (forma valabila pentru 2006) o persoana impozabila poate fi scoasa din evidenta platitorilor de TVA **numai daca realizeaza exclusiv operatiuni care nu dau drept de deducere sau daca inceteaza activitatea**, situatii in care nu se gaseste contribuabilul contestator.

- **In sustinerea contestatiei**, contribuabilul invoca prevederile art.152 alin.(1) din Codul fiscal, respectiv faptul ca incepand cu data de 01.01.2007 este scutit de la plata TVA, ca urmare a faptului ca "*veniturile anuale ar fi fost anual sub 35.000 Euro [...]*".

Acest articol prevede faptul ca o persoana impozabila poate beneficia de regimul special de scutire de TVA, daca 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 BNR la data aderarii.

Insa Cabinetului Individual de Avocatura "....." **nu se incadreaza in aceasta categorie de persoane impozabile scutite de TVA**, intrucat, conform pct.61 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, scutirea se acorda persoanelor impozabile care au luat fiinta in cursul anului 2007 sau care au fost infiintate anterior aderarii si au depasit plafonul de 35.000 Euro in cursul anului 2007, situatii in care ne se regaseste si contribuabilul contestator.

- **O alta dovada** ca d-na....., reprezentanta a Cabinetului Individual de Avocatura "....." nu beneficiaza incepand cu data de 01.01.2007 de scutirea de la plata a TVA, este data de **anexa nr.5 la O.M.F.P. nr.1.346/2006**, respectiv formularul "*Instiintare privind obligatia de inregistrare fiscala sau de modificare a domiciliului fiscal*" transmis de organul fiscal contribuabililor persoane fizice care exercita profesii libere, in vederea completarii de catre acestia a formularului 070 "*Declaratie de inregistrare fiscala/Declaratie de mentiuni pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere*", conform prevederilor Capitolului II, pct.2 si 3 din O.M.F.P. nr.1.346/2006.

In acest formular se mentioneaza faptul ca, in cazul in care contribuabilii, persoane fizice, au incetat activitatea impozabila in scopuri de TVA si nu au solicitat scoaterea din evidenta organului fiscal ca platitor de TVA, iar acestia nu depun declaratia de mentiuni in 15 zile de la primirea instiintarii, vor ramane in continuare inregistrati ca platitori de TVA, pana la indeplinirea prevederii legale pentru scoaterea din evidenta fiscala a platitorilor de TVA.

Astfel, prin aparitia O.M.F.P. nr. 1.346/2006 privind aprobarea Procedurii de atribuire a codului de inregistrare fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere, a Procedurii de modificare a domiciliului fiscal pentru asocierile si alte entitati fara personalitate juridica, precum si a modelului unor formulare nu a fost creata posibilitatea ca toate persoanele inregistrate ca platitoare de TVA inainte de data de 01.01.2007 sa fie scosi din evidenta fiscala a platitorilor de TVA, ci doar acelea care au incetat activitatea impozabila in scopuri de TVA, ceea ce nu este cazul Cabinetului Individual de Avocatura ".....".



Rezulta implicit ca celelalte persoane impozabile raman platitoare de TVA si dupa data de 01.01.2007, asa cum este cazul contribuabilului contestator.

- **In fapt**, Cabinetul Individual de Avocatura "....." **reprezinta acea persoana fizica** care executa **aceeasi profesie libera**, respectiv avocatura, in baza **aceluiasi act de infiintare nr. .... /.....** eliberat de Baroul Judetului Prahova, chiar daca inainte de data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana - 01.01.2007 a detinut codul de inregistrare fiscala R ....., cod schimbat dupa aceasta data conform prevederilor O.M.F.P. nr.1.346/2006. In aceste conditii, **implicit**, contribuabilul isi mentine incepand cu data de 01.01.2007 **aceeasi calitate de platitor de TVA**, dobandita la cerere in data de .....2006.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca d-na ....., in calitate de reprezentant al Cabinetului Individual de Avocatura ".....", **ramane platitoare de TVA si incepand cu data de 01.01.2007**, intrucat a devenit platitor de TVA prin optiune inainte de aceasta data (..... 2006) si nu indeplineste conditiile legale pentru scoaterea din evidenta ca platitor de TVA, chiar daca organul fiscal a eliberat pentru acesta un certificat de inregistrare fiscala fara atributul fiscal RO al platitorilor de TVA (ca urmare a intocmirii incomplete a declaratiei 070 de catre contribuabil), astfel incat **datoreaza bugetului de stat obligatiile suplimentare privind TVA stabilite la control**.

In ceea ce priveste suma contestata privind TVA, precizam urmatoarele:

Cabinetul Individual de Avocatura "....." formuleaza contestatie impotriva obligatiei de plata a TVA in suma de **..... lei** aferenta perioadei **01 ianuarie 2007 - ..... 2008** ca si impotriva majorarilor de intarziere aferente TVA in suma de **..... lei**.

Insa din Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de ....., care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr. .... /....., rezulta ca aferent perioadei 01 ianuarie 2007 - ..... 2008 s-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA de plata in suma totala de **..... lei**, diferenta de **..... lei** pana la concurenta sumei contestate de **..... lei** reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar pentru perioada ..... 2006 - 31 decembrie 2006, diferenta care nu a fost motivata prin contestatie.

De asemenea, din totalul majorarilor de intarziere contestate in suma de **..... lei**, doar suma de **..... lei** este aferenta TVA de plata stabilita suplimentar pentru perioada 01 ianuarie 2007 - ..... 2008, diferenta de **..... lei** majorari fiind aferenta TVA de plata stabilita suplimentar pentru perioada ..... 2006 - 31 decembrie 2006.

Astfel, pentru suma totala de **..... lei** reprezentand diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de **..... lei** (..... lei contestat - ..... lei contestat si motivat) si majorari de intarziere aferente in suma de **..... lei** (..... lei contestat - ..... lei contestat si motivat), **se va respinge contestatia ca nemotivata** conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

Pentru diferenta in suma totala totala de **..... lei** reprezentand diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de **..... lei** si majorari de intarziere aferente in suma de **..... lei**, **se va respinge contestatia ca neintemeiata**, conform prevederilor legale susmentionate.

**b) Referitor la impozitul pe venit:**

Ca urmare a celor prezentate mai sus la punctul a), respectiv faptul ca d-na ..... in calitate de reprezentant al Cabinetului Individual de Avocatura "....." este persoana impozabila in scopuri de TVA si in anul 2007, rezulta ca TVA deductibila in suma de ..... lei inscrisa in facturile de achizitie si evidentiata de contribuabil ca o cheltuiala deductibila, reprezinta **cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul venitului impozabil**, asa cum au stabilit organele de inspectie fiscala, intrucat aceasta suma trebuia evidentiata separat ca TVA deductibila.

Insa stabilirea ca nedeductibila fiscal a sumei de ..... lei, in baza prevederilor **art.48 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal**, nu a condus si la stabilirea unei diferente de impozit pe venit aferente in suma de ..... lei (..... lei x 16%), contestata, intrucat au fost stabilite si alte influente fiscale asupra venitului impozabil realizat de contribuabil in anul 2007, astfel incat, aferent anului 2007 nu s-a stabilit nicio diferenta suplimentara la impozitul pe venit, ci s-a stabilit o diferenta in minus la acest impozit, in suma de ..... lei (de restituit), in sensul ca impozitul anual datorat stabilit la control a fost in suma de ..... lei, mai mic cu ..... lei decat impozitul stabilit prin decizia de impunere anuala de ..... lei.

Drept urmare, intrucat impozitul pe venit contestat in suma de ..... lei nu se regaseste in decizia de impunere contestata, care reprezinta titlu de creanta, **se va respinge contestatia ca fiind fara obiect** pentru acest capat de cerere, avand in vedere prevederile **art.206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv: "*Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, [...].*"

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de Cabinetul Individual de Avocatura "....." din ....., in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

#### **DECIDE :**

**1. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata** pentru suma totala de ..... lei reprezentand diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**2. - Respingerea contestatiei ca nemotivata** pentru suma totala de ..... lei reprezentand diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei.

**3. - Respingerea contestatiei ca fiind fara obiect** pentru suma de ..... lei reprezentand diferenta impozit pe venit.

**4. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**