



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice – București

Serviciul solutionare contestatii



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - București

Str.Prof.Dr. Dimitrie Gerota, nr.13, sector 2,  
București

Tel: 021.305.70.80; Fax: 021.305.74.44

e-mail: [Date.MunBucuresti.MB@mfinante.ro](mailto:Date.MunBucuresti.MB@mfinante.ro)

Număr de înregistrare operator de date cu caracter  
personal ANSPDCP: 20494

#### DECIZIA nr. 552 /03.08.2015

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**Cabinetul de avocat X**, prin reprezentant legal, domnul **X**,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/20.01.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia sector 5 a Finanțelor Publice, cu adresa nr. x/20.01.2015, inregistrata la DGRFPB sub nr. x/20.01.2015, cu privire la contestatia formulata de **Cabinetul de avocat X**, prin reprezentant legal, domnul **X** si in nume propriu, cu sediul si domiciliul in Bucuresti, str. Dr. P H nr. , parter, ap. , sector 5.

Obiectul contestatiei, inregistrata la ANAF sub nr. x/19.12.2014, transmisa de DGSC cu adresa nr. x/22.12.2014, inregistrata la Administratia sector 5 a Finanțelor Publice sub nr. x/30.12.2014, completata cu adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/29.07.2015, il constituie urmatoarele decizii de impunere:

1. Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014 emisa pentru **Cabinetul de avocat X**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- y lei - TVA stabilita suplimentar de plata;

- y lei - accesorii aferente TVA,

din care cabinetul contesta TVA stabilita suplimentar de plata in suma de **y lei** ( $y_1+y_2+y_3+y_4$ ) si accesorii aferente TVA in suma de **y lei** y lei - dobanzi si y lei – penalitati).

2. Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014 emisa pentru domnul **X**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- pentru anul 2009: (-) y lei - diferenta de impozit pe venit in minus;

- pentru anul 2010: y lei - diferenta de impozit pe venit in plus;

- pentru anul 2011: y lei - diferenta de impozit pe venit in plus;

- pentru anul 2012: y lei - diferenta de impozit pe venit in plus;

- pentru anul 2013: (-) y lei - diferenta de impozit pe venit in minus,

din care contribuabilul contesta impozitul pe venit in suma de **y lei** stabilit pentru anul 2010.

Deciziile de impunere contestate au fost emise de As5FP, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/20.11.2014, fiind comunicate in data de 04.12.2014.

De asemenea, CA X contesta inscrierea eronata a TVA in decizia de impunere si in raportul de inspectie fiscala a sumei de y lei, respectiv y lei, in loc de y lei, ramas dupa compensarea efectuata.

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

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziilor de impunere si a raportului de inspectie fiscala contribuabilul considera ca organele de control au incalcat prevederile legale procedurale si substantiale referitor la modul in care trebuie coroborate documentele si informatiile puse la dispozitie de contribuabil cu prevederile legale aplicabile activitatii liberale si la faptul generator si exigibilitatea TVA.

In sustinerea contestatiei, domnul X, titular al CA X aduce urmatoarele argumente:

Cabinetul de avocat necesita existenta unor spatii adecvate, birouri, calculatoare, accesorii tehnice, mobilier, carti studiu, licente, autovehicule, personal etc. care genereaza cheltuieli angajate si platite in scopul obtinerii de venituri impozabile.

1. Cabinetul nu datoreaza TVA colectata pe anul 2010 in suma de y lei calculata la suma de y lei pentru servicii avocaticale, incasata prin banca si nefacturata, conform art.134 si art.134<sup>1</sup> din Codul fiscal, ci in suma de y lei calculata la suma de y lei, baza la care ar fi trebuit retinut TVA. Conform art.159 alin.3 din Codul fiscal, cabinetul trebuie sa emita factura de corectie, iar baza de impunere sa fie diminuata.

Cabinetul nu datoreaza TVA stabilita suplimentar:

- in suma de y lei aferenta achizitionarii autoturismelor Fiat 500 (y lei), BMW X1 (y lei), achizitiei intracomunitare a autoturismului Mercedes (y lei), pe anul 2010;

- in suma de y lei aferenta achizitiei intracomunitare a autoturismului Mercedes Vito, pe anul 2013;

- in suma de y lei aferenta achizitiei intracomunitare a unei motociclete Aprilia, pe anul 2014,

pentru desfasurarea exclusiva a activitatii liberale, in scopul obtinerii de venituri, considerate nedeductibile conform art.145<sup>1</sup> alin.1 si 2 din Codul fiscal, pentru care a prezentat factura de achizitie prevazuta la art.146 alin.1 lit.a din Codul fiscal si nici obligatii accesorii.

Referitor la achizitiile intracomunitare sunt aplicabile prevederile art.158<sup>2</sup>, art.157, art.156, art.145<sup>1</sup> din Codul fiscal, pct.45 din Normele metodologice si art.184 din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si Ordinului comun al MAI-ANAF nr.168/2010.

Contestatarul precizeaza ca, datorita volumului mare de lucru autoturismul Mercedes Vito a fost folosit la realizarea operatiunilor de curierat pentru cauzele civile ce reprezinta 30% din activitatea de asistare si reprezentare juridica si pentru cauzele penale, care trebuie realizate cu respectarea termenelor procedurale si pentru mutarea arhivei ca urmare a schimbarii sediului.

2. Cabinetul nu datoreaza impozitul pe venit suplimentar pe anul 2010 calculat la suma de y lei reprezentand venit brut conform art.48 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003, neinregistrata in registrul de incasari si plati, ci la suma de y lei , conform art.159 alin.3 din Codul fiscal pus in discutie la TVA.

De asemenea, contestatarul invoca urmatoarele:

a) in mod eronat organul de control a stabilit debitul ramas de plata y lei in loc de y lei, ramas dupa compensarea sumei de y lei platita in plus la data de 28.12.2011;

b) organul de control a calculat dobanzi pentru perioada 25.01.2008-28.01.2008 in suma de y lei si pentru perioada 27.10.2008-31.10.2008 in suma de y lei care nu sunt supuse controlului si sunt prescrise;

c) penalitatea de 15% ar fi trebuit stabilita la soldul existent la data de 30.06.2013 in suma de y lei si nu la soldul ramas la data de 27.10.2014 in suma de y lei rezultand o diferenta de y lei.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, contribuabilul solicita anularea deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala in ceea ce priveste sumele stabilite suplimentar si reverificarea cabinetului pentru punctele contestate.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/20.11.2014, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul AS5FP a emis urmatoarele decizii de impunere, contestate:

1. Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014 emisa pentru **Cabinetul de avocat X**, prin care a stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- y lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- y lei - accesorii aferente TVA,

din care cabinetul contesta TVA stabilita suplimentar de plata in suma de **y lei** ( $y_1+y_2+y_3+y_4$ ) si accesorii aferente TVA in suma de **y lei** (y lei - penalitati si y lei - dobanzi).

2. Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014 emisa pentru domnul **X**, prin care a stabilit urmatoarele obligatii de plata:

- pentru anul 2009: (-) y lei - diferenta de impozit pe venit in minus;
- pentru anul 2010: y lei - diferenta de impozit pe venit in plus;
- pentru anul 2011: y lei - diferenta de impozit pe venit in plus;
- pentru anul 2012: y lei - diferenta de impozit pe venit in plus;
- pentru anul 2013: (-) y lei - diferenta de impozit pe venit in minus,

din care contribuabilul contesta impozitul pe venit in suma de **y lei** stabilit suplimentar pentru anul 2010.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**3.1. Referitor la impozitul pe venit in suma de y lei stabilit suplimentar prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014:**

Organele de inspectie fiscala din cadrul AS5FP au efectuat control la **contribuabilul X** finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/20.11.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014.

Organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila stabilind suplimentar, pentru perioada 01.01.2009-31.12.2013, diferente de impozit pe venit de plata, ca urmare a majorarii venitului brut cu venituri neinregistrate Registrul de incasari si plati si a neacordarii deductibilitatii unor cheltuieli.

*Cauza supusa solutionarii este daca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de impozit pe venit in suma de y lei pe anul 2010, prin aplicarea cotei de impozit asupra venitului brut reprezentat de onorariul incasat si neinregistrat, in conditiile in care argumentele contestatarului nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.*

**In fapt**, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, domnul X a incasat in data de 25.03.2010 de la M Leasing suma de y lei, reprezentand contravaloarea onorariu in suma de y euro, fara a fi inregistrata in Registrul de incasari si plati.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit diferenta de impozit pe venit calculata la venitul brut in suma de y lei, in conformitate cu art. 48 alin. 2 din Codul fiscal.

Contribuabilul contesta impozitul pe venit stabilit suplimentar ca urmare a majorarii venitului brut pe anul 2010, cu suma de y lei reprezentand diferenta intre suma de y lei si suma de y lei.

**In drept**, conform dispozitiilor art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 36 din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

„**Art. 48 - (2)** Venitul brut cuprinde:

**a)** sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; (...).”

Normele metodologice:

“**36. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură**, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, **venituri din prestarea de servicii** și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea. În venitul brut se includ și veniturile încasate ulterior încetării activității independente, pe baza facturilor emise și neîncasate până la încetarea activității.”

Totodata, potrivit Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin Ordinul presedintelui ANAF nr. 1040/2004:

“*E. Norme privind înregistrarea veniturilor*

**38.** Constituie **venit brut venitul încasat în cadrul unui an calendaristic**, indiferent de perioada în care au fost efectuate prestațiile.”

“G. Calculul venitului net

**48. Venitul brut cuprinde:**

a) **sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; (...).**

**51. Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b).”**

Avand in vedere prevederile legale anterior mentionate se retine ca, in venitul brut se includ toate veniturile în bani si în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse si de mărfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii si orice alte venituri obtinute din exercitarea activității, precum si veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente si altele asemenea, fiind in mod expres stipulate categoriile de venituri care nu se includ in venitul brut, cu obligatia înregistrării cronologice a tuturor sumelor încasate în numerar sau prin bancă în Registrul-jurnal de încasări si plăți.

**Legislatia fiscala invocata mai sus specifica faptul ca in venitul brut se includ toate veniturile incasate intr-un an calendaristic**, sumele care nu sunt considerate venit brut si care nu se inscriu in Registrul - jurnal de incasari si plati fiind enumerate limitativ.

In speta, prin Raportul de inspectie fiscala nr. x/20.11.2014, organele de inspectie fiscala au majorat venitul brut pe anul 2010 cu suma de y lei reprezentand contravaloarea a y euro, incasata in data de 25.03.2010 de la M Leasing si neinregistrata in Registrul de incasari si plati si au stabilit suplimentar impozit pe venit.

Contribuabilul considera ca impozitul pe venit trebuia calculat asupra unei baze impozabile in suma de y lei si nu asupra venitului brut de y lei incasat, motivat de faptul ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a deduce TVA din venitul incasat.

Solicitarea contestatarului de a deduce din venitul incasat de la o persoana juridica, respectiv de la M Leasing, a TVA este neintemeiata, intrucat TVA se determina prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, iar pretul include si taxa numai in cazul livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii direct catre populatie, asa cum prevede pct.23 din Normele metodologice de aplicare a art.140 din Codul fiscal.

Fata de cele prezentate rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit legal venitul brut pe anul 2010 drept pentru care, contestatia se respinge ca neintemeiata pentru impozitul pe venit in suma de y lei, respectiv:  $y-y=yx16%=y$  lei.

Invocarea de catre contestatar a dispozitiilor art.159 alin. 3 din Codul fiscal nu poate fi retinuta, intrucat aceasta dispozitie legala vizeaza modul de corectare a facturilor din punctul de vedere al TVA, iar acesta poate aplica respectiva prevedere legala.

**3.2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de y lei (y1+y2+y3+y4)**

Organele de inspectie fiscala din cadrul AS5FP au efectuat control la **Cabinetul de avocat X**, finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. x/20.11.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014, pe numele cabinetului, prin care s-a stabilit suplimentar TVA de plata in suma de y lei.

Potrivit constatarilor organelor de control, TVA stabilita suplimentar de plata, contestata, se compune din urmatoarele sume:

Anul 2010:

- y lei – TVA colectata aferenta sumei incasata prin banca si nefacturata, conform art.134 si art.134<sup>1</sup> din Codul fiscal;
- y lei - TVA nedeductibila aferenta achizitiei autoturismului Fiat 500, conform art.145<sup>1</sup> alin.1 si alin.2 din Codul fiscal;
- y lei - TVA nedeductibila aferenta achizitiei autoturismului BMW X1, conform art.145<sup>1</sup> alin.1 si alin.2 din Codul fiscal;
- y lei - TVA nedeductibila aferenta achizitiei intracomunitare a autoturismului Mitsubishi, conform art.145<sup>1</sup> alin.1 si alin.2 din Codul fiscal;

Anul 2013:

- y lei - TVA nedeductibila 50% aferenta achizitiei intracomunitare a autoturismului Mercedes Vito, conform art.145<sup>1</sup> alin.1 si alin.2 din Codul fiscal;

Anul 2014:

- y lei - TVA nedeductibila 50% aferenta achizitiei intracomunitare a motocicletei Aprilia, conform art.145<sup>1</sup> alin.1 si alin.2 din Codul fiscal;

**3.2.1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de y lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA aferenta sumei reprezentand contravaloarea serviciilor prestate, incasata si neinregistrata in evidenta contabila a cabinetului de avocat, in conditiile in care baza de impozitare este constituita din contrapartida obtinută de prestator din partea beneficiarului.*

**In fapt**, asa cum s-a retinut la pct. 3.1. din decizie, organele de inspectie fiscala au constatat ca in evidenta cabinetului de avocat nu a fost inregistrata suma de y lei (contravaloarea a y euro), reprezentand servicii avocaticale, incasata in data de 25.03.2010 de la M Leasing.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a stabilit TVA colectata in suma de y lei calculata la baza impozabila in suma de y lei, in conformitate cu art. 134 si art.134<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Contribuabilul contesta TVA stabilita suplimentar in suma de y lei ca urmare a majorarii venitului incasat, pe anul 2010, cu suma de y lei reprezentand diferenta intre suma de y lei si suma de y lei.

**In drept**, in ceea ce priveste baza de impozitare pentru prestări de servicii efectuate în interiorul țării, potrivit art.137 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2010:

„**Art. 137. - (1)** Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; (...).”

Totodata, conform art.134 si art.134<sup>1</sup> din acelasi act normativ:

„**Art. 134. - (1)** Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

(4) Regimul de impozitare aplicabil pentru operațiunile impozabile este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134<sup>2</sup> alin. (2), pentru care se aplică regimul de impozitare în vigoare la data exigibilității taxei.”

„**Art. 134<sup>1</sup>. - (1)** Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine obligatia contribuabililor de a inregistra si de a efectua plata taxei pe valoarea adaugata la momentul livrării bunurilor/prestării serviciilor fiind enumerate limitativ exceptiile de la aceasta regula, iar baza de impozitare este constituita din contrapartida obținută de furnizor/prestator din partea cumpărătorului/beneficiarului.

Totodata, potrivit art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.23 din Normele metodologice de aplicare, in vigoare in anul 2010:

Codul fiscal:

„**Art. 140. - (1)** Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

Normele metodologice:

“**23. (1)** Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv  $19 \times 100/119$  în cazul cotei standard și  $9 \times 100/109$  sau  $5 \times 100/105$  în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

In prezenta cauza, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata in suma de y lei calculata asupra bazei impozabile in suma de y lei incasata prin banca la data de 25.03.2010 reprezentand contravaloarea prestarilor de servicii din activitatea de avocat, nefacturata si neinregistrata in evidenta contabila.

Contribuabilul considera ca TVA trebuia calculata asupra bazei in suma de y lei si nu in suma de y lei.

Nu poate fi retinuta invocarea de catre contestatar a dispozitiilor art.159 alin. 3 din Codul fiscal, intrucat aceasta prevedere legala vizeaza situatia de la alin.1 al aceluiasi articol, respectiv modalitatile de corectare a facturii emisa initial; or, in speta, cabinetul de avocat nu a emis si nu a inregistrat o factura care sa fie corectata.

Avand in vedere faptul ca serviciul a fost prestat catre persoana juridica M Leasing, TVA se aplica asupra bazei de impozitare, iar suma incasata nu are inclusa TVA.

Fata de cele prezentate, intrucat cabinetul de avocat nu aduce alte argumente in sustinerea cauzei privind stabilirea eronata a bazei impozabile a TVA colectata, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect TVA in suma de y lei, calculata prin aplicarea cotei de TVA 19%, in vigoare la data incasarii venitului, asupra venitului in suma de y lei, incasat, drept pentru care, contestatia se respinge ca neintemeiata pentru TVA colectata in suma de y lei, respectiv:  $y-y=y \times 19\%=y$  lei.

### **3.2.2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata nedeductibila in suma de y lei (y+y+y)**

*Cauza supusa solutionarii este daca cabinetul de avocat are dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de vehicule in suma totala de y lei (y+y+y) pentru anii 2010, 2013 si 2014, in conditiile in care argumentele si documentele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.*

**In fapt**, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, in perioada supusa verificarii, cabinetul de avocat a efectuat achizitii de vehicule, dupa cum urmeaza:

#### In anul 2010:

- autoturism Fiat 500, potrivit documentului de inregistrare nr. x/01.04.2010, TVA dedusa fiind in suma de y lei;
- autoturism BMW X1, potrivit documentului de inregistrare nr.x/24.11.2010, TVA dedusa fiind in suma de y lei;
- autoturism M, potrivit documentului de inregistrare nr. x/29.11.2010, TVA dedusa fiind in suma de y lei.

#### In anul 2013:

- autoturism Mercedes Vito (intracomunitara), potrivit documentului de inregistrare nr. x/22.08.2013, TVA dedusa fiind in suma de y lei.

#### In anul 2014:

- motocicletă Aprilia si accesorii (intracomunitara), TVA dedusa fiind in suma de y lei.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. x/20.11.2014, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. x/20.11.2014, contestata, organele de inspectie fiscala au



stabilit în sarcina Cabinetului de avocat X diferențe suplimentare de TVA, pentru perioada 2010-2014, în suma totală de y lei (y+y+y), urmare neacordării deductibilității TVA aferente achiziției de vehicule utilizate de contribuabil, în conformitate cu art. 145<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Normelor metodologice de aplicare.

**În drept**, potrivit art. 145<sup>1</sup> "Limitări speciale ale dreptului de deducere" din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost introdus prin O.U.G. nr. 34/2009, în vigoare în perioada 01.05.2009 – 31.12.2011:

**"Art. 145<sup>1</sup> - (1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane**, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici**, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, **cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:**

a) vehiculele utilizate **exclusiv** pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării.

**(2) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin.(1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului.**"

Totodată, conform pct. 45<sup>1</sup> din Normele metodologice de aplicare a acestui articol:

**"45<sup>1</sup>. (1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:**

c) vehiculele utilizate exclusiv pentru curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;

**f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității** reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea ori la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, **atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;** (...)

**(2) În sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate.**"

Punctul 45<sup>1</sup>. a fost modificat prin punctul 17. din Hotărârea nr. 150/2011 începând cu **01.03.2011**.

Potrivit art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct. 45<sup>1</sup> Normelor metodologice de aplicare, in vigoare in anul 2013 si in anul 2014:

Codul fiscal:

**"Art. 145<sup>1</sup>. (1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice."**

Normele metodologice:

**"45<sup>1</sup>. (2) În cazul vehiculelor care sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, taxa aferentă cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și cheltuielilor legate de aceste vehicule este deductibilă conform regulilor generale prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal, nefiind aplicabilă limitarea la 50% a deducerii taxei.** Utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde, fără a se limita la acestea: deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, la bancă, la vamă, la oficiile poștale, la autoritățile fiscale, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu, deplasări pentru intervenție, service, reparații, utilizarea vehiculelor de test-drive de către dealerii auto. **Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii**, astfel cum rezultă și din Hotărârea Curții Europene de Justiție în Cauza C-268/83 D.A. Rompelman și E.A. Rompelman - Van Deelen împotriva Minister van Financien. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs. (...).

**(4) Se consideră că un vehicul nu este utilizat exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Codul fiscal, în situația în care, pe lângă utilizarea în scopul activității economice, vehiculul este utilizat ocazional sau de o manieră continuă și pentru uz personal.** Dacă vehiculul este utilizat atât pentru activitatea economică, cât și pentru uz personal, se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului și a taxei aferente cheltuielilor legate de acesta. (...). Prin limitarea la 50% a dreptului de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de aceste vehicule, se înțelege limitarea deducerii taxei care ar fi deductibilă în condițiile prevăzute la art. 145 și la art. 146-147<sup>1</sup> din Codul fiscal. (...).

**(6) În scopul aplicării art. 145<sup>1</sup> alin. (3) lit. a), b) și d) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:**

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru:

(...);

(iii) servicii de curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor; (...);

d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată reprezintă vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate. (...).

**(8) Încadrarea vehiculelor în categoriile prevăzute de art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal se realizează de fiecare persoană impozabilă luând în considerare criteriile prevăzute de Codul fiscal și de prezentele norme metodologice. Dacă situația de fapt constatată de organul fiscal este diferită de situația prezentată de persoana impozabilă în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

Prin urmare, potrivit acestor noi reglementari a fost limitat dreptul de deducere pentru autoturisme in baza unui nou articol: art. 145<sup>1</sup> denumit „Limitari speciale ale dreptului de deducere“, astfel:

- in perioada 01 mai 2009–31 decembrie 2011, in cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, ***nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule*** și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, ***aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor care sunt utilizate pentru destinațiile anume prevazute de lege;***

- incepand cu 01 ianuarie 2012, pentru aceeasi categorie de vehicule, a fost limitat ***la 50% dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferenta achiziției de vehicule, inclusiv a achizițiilor intracomunitare***, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, ***în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.***

*Totodata, conform normelor metodologice mai sus citate, in cazul in care situatia de fapt constatata este diferita de cea prezentata de persoana impozabila, organul fiscal este îndreptățit, in baza dispozitiilor Codului de procedură fiscală, sa aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege în ce privește exercitarea dreptului de deducere a taxei pentru vehicule conform art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal.*

In speta, prin decizia de impunere nr. x/20.11.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina Cabinetului de avocat X diferente suplimentare de TVA, pentru perioada 01.06.2009–31.05.2014, in suma totala de y lei: y lei in anul 2010; y lei in anul 2013 si y lei in anul 2014, urmare neacordarii deductibilitatii TVA aferenta achizitiei de vehicule utilizate de contribuabil.

Fata de dispozitiile legale de mai sus, raportat la constatările inspectiei fiscale si la documentele existente in dosarul cauzei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei motivatiile contestatarului cu privire la dreptul de deducere integrala a TVA aferenta achizitiei autoturismelor in perioada 01.05.2009-

31.12.2011, respectiv in cota de 50% in perioada 2013-2014, avand in vedere urmatoarele considerente:

- limitarea integrala (pentru achizitiile efectuate in anul 2010), respectiv in cota de 50% (pentru achizitiile efectuate in anul 2013 si 2014), a dreptului de deducere se refera la achizitia de vehicule, cu exceptia vehiculelor care sunt utilizate pentru destinatiile anume prevazute de lege, iar incepand cu 01 ianuarie 2012 **în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice**;

- contribuabilul nu a depus documente din care sa rezulte ca indeplineste conditiile legale privind deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata in cota de 100% pentru perioada 01.05.2009– 31.12.2011, respectiv in cota de 50% pentru vehiculele achizitionate in anul 2013 si 2014;

- exceptiile sunt de stricta interpretare si, mai mult, textul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, in vigoare pana la 31.12.2011, conditioneaza incadrarea in exceptie prin trimitere la caracterul "**exclusiv**" al utilizarii autoturismelor pentru destinatiile anume precizate, iar incepand cu 01 ianuarie 2012 de utilizarea vehiculelor "**exclusiv**" în scopul activității economice;

- faptul ca autoturismele au fost utilizate pentru deplasarea la sediul clientilor, al instantelor sau al altor institutii, deci in interesul desfasurarii activitatii nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei avand in vedere ca **limitarea speciala a dreptului de deducere** prevazuta de art. art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, **vizeaza tocmai acele autoturisme folosite in interesul activitatii**, cu exceptiile anume enumerate in textul articolului; de altfel, in masura in care autoturismele nu sunt utilizate in folosul desfasurarii activitatii contribuabililor platitori de TVA, nici nu era nevoie de o limitare speciala a dreptului de deducere, fiind suficiente reglementarile deja existente in Codul fiscal.

- desi face referire la folosirea vehiculelor pentru deplasarea personalului auxiliar frecventa la locul de depunere ori ridicare a documentelor, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca, in perioada verificata, contribuabilul a desfasurat activitatea de avocat, cu doi salariati si ulterior cu un salariat, fara avocati colaboratori.

Potrivit prevederilor art. 156 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"**Art. 156** - (1) Persoanele impozabile, înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, au urmatoarele obligatii din punct de vedere al evidentei operatiunilor impozabile:

(...) c) **sa furnizeze organelor fiscale toate justificarile necesare** în vederea stabilirii operatiunilor realizate atât la sediul principal, cât si la subunitati.(....)."

De asemenea, in conformitate cu dispozitiile art. 56 si art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"**Art. 56** - (1) În vederea stabilirii starii de fapt fiscale, **contribuabilul are obligatia sa puna la dispozitie organului fiscal registre, evidente, documente de afaceri si orice alte înscrisuri.**"

"**Art. 65** - (1) Contribuabilul **are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal**".

De mentionat este si faptul ca, organele de inspectie fiscala nu au motivat neacordarea dreptului de deducere a TVA prin nerespectarea prevederilor legale privind modul de intocmire a documentelor, ci faptul ca nu s-a dovedit folosirea

**exclusiva** a vehiculelor **in interesul activitatii de avocat** conform dispozitiilor legale sus citate.

In acest sens, invocarea ca argument in sustinerea cauzei a respectarii dispozitiilor art.146 referitoare la conditiile de exercitare a dreptului de deducere, este neintemeiata, tinand seama de faptul ca potrivit noilor reglementari cu privire la limitarea dreptului de deducere a TVA nu au fost efectuate modificari in ceea ce priveste conditiile de exercitare a dreptului de deducere, reglementate prin art. 145-146, care au ramas aceleasi, ci a fost limitat dreptul de deducere pentru autoturisme in baza unui nou articol: art. 145<sup>1</sup> denumit „Limitari speciale ale dreptului de deducere“, conform celor mai sus precizate.

Invocarea prevederilor specifice referitoare la obligatiile care decurg din achizitia intracomunitara a autoturismelor, respectiv art.156, art.157, art.158<sup>2</sup> din Codul fiscal nu prezinta relevanta in sustinerea dreptului de deducere a TVA din momentul achizitiei, cu atat mai mult cu cat inspectia fiscala a emis dispozitie de masuri inclusiv pentru nedepunerea declaratiei-cod 390 privind achizitiile intracomunitare pe anii 2009, 2010, 2011, de altfel, necontestata.

De altfel, motivele invocate de contestatar privind neacordarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiei autoturismelor sunt nejustificate, avand in vedere faptul ca, desi in cadrul inspectiei fiscale efectuate nu a fost acordata deductibilitatea cheltuielilor cu achizitia acestor autoturisme si a combustibilului auto, in cadrul capitolului privind impozitul pe venit contribuabilul nu a contestat aceste cheltuieli.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **Cabinetul de avocat X**, cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in suma totala de y lei (y+y+y), individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014.

### **3.3. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de y lei**

*Cauza supusa solutionarii este daca Cabinetul de avocat X datoreaza dobanzile de intarziere in suma de y lei si penalitatile de intarziere in suma de y lei, in conditiile in care, pe de-o parte, la pct. 3.2 din prezenta decizie s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand TVA, iar pe de alta parte, AS5FP a stabilit eronat penalitatea de intarziere incepand cu data de 01.07.2013*

**In fapt**, prin Decizia de impunere nr. x/20.11.2014, AS5FP a stabilit in sarcina CA X accesorii in suma totala de y lei, respectiv dobanzi in suma de y lei si penalitati de intarziere in suma de y lei, calculate pentru perioada 25.07.2009-06.11.2014.

Dobanzile in suma de y lei si penalitatile de intarziere in suma de y lei au fost stabilite la diferentele de TVA rezultate ca urmare a inregistrarii in evidenta pe platitor a sumelor datorate declarate de contribuabil, a celor stabilite de inspectia fiscala, a compensarii si platilor efectuate, in suma de y lei si nu la TVA in suma de y lei stabilita in urma inspectiei fiscale.

Cu privire la accesoriile contestate, prin contestatia formulata, asa cum a fost precizata prin adresa nr. x/29.07.2015, contribuabilul invoca urmatoarele:

- inscrierea eronata a debitului ramas dupa compensarea sumei de y lei platita in plus la data de 28.12.2011, respectiv y lei fata de y lei;
- calcularea dobanzilor pentru perioada 25.01.2008-28.01.2008 si pentru perioada 27.10.2008-31.10.2008 (x lei si x lei) care nu sunt supuse controlului;
- calculul penalitatii de intarziere la soldul ramas la data de 27.10.2014 (y lei) in loc de soldul ramas la data de 30.06.2013 (y lei), rezultand o diferenta de y lei stabilita in plus.

Din adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/29.07.2015, urmare solicitarii Serviciului solutionare contestatii prin adresa nr. x/29.07.2015 rezulta ca accesoriile contestate sunt in suma de y lei, respectiv: dobanzi – y lei si penalitati de intarziere – y lei.

**In drept**, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor, potrivit art.119, art.120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

**“Art. 120** - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

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

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Potrivit potrivit art.119, art.120 si art. 120<sup>1</sup> din Codul de procedura fiscala, modificata prin OUG nr. 39/2010:

**“Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de întârziere.

(...)

(4) Dobânzile se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6).”

**“Art. 120** - (1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

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

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite

initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv. (...).

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

“**Art. 120<sup>1</sup>** - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza în urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de întârziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de întârziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor.”

Potrivit art.120 din Codul de procedura fiscala, modificat prin OUG nr. 88/2010, începând cu 01.10.2010:

“**Art.120** - (7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Potrivit art.120 din Codul de procedura fiscala, modificat prin OUG nr. 8/2014, începând cu 01.03.2014:

“**Art.120** - (7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”

Potrivit art. 120<sup>1</sup> din Codul de procedura fiscala modificat prin punctul 2. din Ordonanță de urgență nr. 50/2013, începând cu 01.07.2013.

„**Art. 120<sup>1</sup>** - (2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen majorari/dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala majorarile/dobanzile de intarziere si penalitatile de intarziere se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la dobanzile in suma de y lei si la penalitatile de intarziere in suma de y lei reprezentand accesorii aferente TVA in suma de y lei individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/20.11.2014 se retine ca, stabilirea in sarcina contestatarei de majorari/dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, iar prin contestatie si prin adresa inregistrata la DGRFPB sub nr. x/29.07.2015, contestatarul precizeaza ca accesoriile contestate sunt: dobanzi – y lei si penalitati de intarziere – y lei,

ținând cont și de dispozițiile art.213 alin.1 din Codul de procedura fiscală: “În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”,

urmează a se:

- respinge contestația pentru dobânzi în suma de y lei, formate din suma de y lei și din suma de y lei, care au fost scăzute din suma totală a dobânzilor, regăsindu-se în suma de y lei cu care au fost diminuate dobânzile calculate (y-y) din anexa 13 la raportul de inspecție fiscală;

- admite contestația pentru penalități de întârziere în suma de y lei calculate eronat de organele de inspecție fiscală, fără respectarea dispozițiilor art. 120<sup>1</sup> din Codul de procedura fiscală, modificat prin punctul 2. din Ordonanță de urgență nr. 50/2013, începând cu 01.07.2013, determinate astfel:

\*  $y \times 15\% = y$  lei

\* y (existent în sold la data de 30.06.2013, conform anexei)  $\times 15\% = y$  lei, rezultând o diferență în suma de y lei (y-y).

Referitor aspectul sesizat de contestatar privind înscrierea eronată a debitului ramas după compensarea sumei de y lei platită în plus la data de 28.12.2011, respectiv y lei față de y lei rezultă următoarele: accesoriile au fost calculate la diferența de y lei ramasă după compensarea sumei de y lei la data de 27.12.2010, așa cum reiese din Anexa nr.13 la RIF.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.48, art.134, art.134<sup>1</sup>, art.137, art.140, art.145<sup>1</sup> și art.156 din Legea nr. 571/2013 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.23 și pct.45<sup>1</sup> din Normele metodologice aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.56, art. 65, art.119, art.120, art.120<sup>1</sup>, art.213 și art.216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

## DECIDE

1. Respinge, în parte, ca neîntemeiată contestația formulată împotriva următoarelor decizii de impunere emise de Administrația sector 5 a Finanțelor Publice:

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/20.11.2014 emisă pentru **Cabinetul de avocat X**, cu privire la TVA stabilită suplimentar de plată în suma de **y lei** (y+y+y+y) și la dobânzi aferente TVA în suma de **y lei**.

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr. x/20.11.2014 emisă pentru domnul **X**, cu privire la diferența de impozit pe venit în plus în suma de **y lei**.

2. Admite, în parte, contestația și anulează, în parte, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/20.11.2014 emisă pentru **Cabinetul de avocat X**, cu privire la penalități de întârziere în suma de **y lei**.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.



