



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
CONSTANTA  
Serviciul Soluționare Contestații

---

DECIZIA nr.162/14.12.2006  
privind soluționarea contestației formulate de  
B.E.J. IONESCU ION  
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Administrația Finantelor Publice Constanța prin adresa nr...../06.11.2006, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../08.11.2006, cu privire la contestația formulată de **Birou Executor Judecătoresc IONESCU ION**, cu cod de identificare fiscală ..... și domiciliul în localitatea Constanța, str..... nr....., Sc....., Ap.....

**Obiectul contestației îl reprezintă datoria către bugetul consolidat de stat, stabilită prin Raportul de inspecție fiscală nr...../27.09.2006** întocmit de inspectori din cadrul A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, **în quantum total de ..... lei (RON) compusă din:**

- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2001;
- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2002;
- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2003;
- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2004;
- ..... lei (RON) dobânzi impozit pe venit ;
- ..... lei (RON) penalități de întârziere impozit pe venit;
- ..... lei (RON) T.V.A. pentru perioada 01.07.2001-25.10.2005;
- ..... lei (RON) majorări de întârziere TVA;
- ..... lei (RON) penalități TVA;

Contestația înregistrată la Administrația Finantelor Publice Constanța sub nr...../02.11.2006, a fost depusă în termenul prevăzut la art.177(1) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. nr.863/26.09.2005, și a fost semnată de petentă, fiind astfel respectate prevederile art.176(1) lit.e) din același act normativ.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură, prevăzute la art.176 și 179(1) din O.G.

nr.92/2003 republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

**I. Prin adresa înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Constanța sub nr..... din 02.11.2006, iar la D.G.F.P. Constanta sub nr...../08.11.2006, Birou Executor Judecătoresc IONESCU ION** a formulat contestație împotriva **Deciziilor de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală **nr...../27.09.2006** aferente anului **2001**, **nr...../27.09.2006** aferente anului **2002**, **nr...../27.09.2006** aferente anului **2003**, **nr...../27.09.2006** aferente anului **2004**, **nr...../27.09.2006** aferente anului **2005**. Aceste obligații stabilite în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../27.09.2006, întocmit de inspectori din cadrul A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, sunt consecința măririi bazei de calcul a impozitului pe venit aferent anilor 2001, 2002, 2003, 2004 și 2005 în sumă totală de ..... lei reprezentând :

- ..... lei majorări de întârziere anul 2001;
- ..... lei contravaloare mașină de spălat anul 2001;
- ..... lei cheltuieli de protocol anul 2001;
- ..... lei rate leasing anul 2002;
- ..... lei sistem de protecție anul 2002;
- ..... lei asigurari de viață pentru anul 2002;
- ..... lei aparat fitness anul 2002;
- ..... lei cheltuieli de protocol anul 2002;
- ..... lei asigurari de viață pentru anul 2003;
- ..... lei calculator anul 2003;
- ..... lei rate leasing anul 2003;
- ..... lei cheltuieli de protocol anul 2003;
- ..... lei rate leasing anul 2004;
- ..... lei contravaloare asigurari de viață pentru anul 2004;
- ..... lei rate leasing anul 2005;
- ..... lei contravaloare asigurari de viață pentru anul 2005;

Totodată a fost contestată și **Decizia de impunere** privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală **nr...../27.09.2006** aferente perioadei **01.07.2001-25.10.2005**, **prin care au fost** stabilite TVA de plată suplimentar în sumă de ..... lei și accesorii aferente în sumă de ..... lei.

În susținerea contestației sale, petenta prezintă următoarele argumente:

- ▶ mașina de spălat achiziționată cu f.f. nr...../10.11.2001 în valoare de ..... lei, se află instalată în birou și este utilizată pentru spălarea draperiilor, covorașelor și a altor asemenea bunuri ale biroului, substituind astfel munca unei femei de serviciu și nicidecum nu a fost folosită pentru uzul personal al subsemnatului ori familiei, așa cum greșit a reținut organul de control;
- ▶ în aceeași manieră s-a procedat și cu cheltuielile de protocol, petenta solicită să se constate că organele de

control au procedat în mod superficial când au stabilit pentru anul 2001 impozit pe venit suplimentar în sumă de ..... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ..... lei;

▶ petenta susține că pentru anul 2001 inspectorii fiscali au apreciat în mod injust că baza de impunere a fost diminuată cu suma ..... lei;

▶ pentru celelalte cheltuieli considerate de inspectorii fiscali ca fiind nedeductibile, petenta consideră că este de prisos să justifice fiecare cheltuială, deoarece Raportul de inspecție fiscală reflectă clar atitudinea tendențioasă, exagerată și nelegală adoptată de inspectorii fiscali.

▶ referitor la cheltuielile în sumă de ..... lei, reprezentând asigurări de viață, evidențiate în anul 2002, petenta consideră că:

- asigurările de viață sunt asimilate asigurărilor pentru boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă, asigurări ce sunt considerate deductibile conform prevederilor art.16 alin.2 din HG. nr.54/2003;

- în afara asigurărilor de viață nu mai sunt și alte asigurări încheiate, din simplu fapt că în profesia de executor nu există riscul unei boli profesionale ci există riscul pierderii vieții în cadrul executărilor pe care le efectuează ;

- nu există nici un text de lege care să prevadă în mod imperativ și exclusiv că cheltuielile de privind asigurările de viață nu sunt deductibile;

▶ referitor la contractul de leasing nr...../09.05.2002 prin care biroul a achiziționat un autoturism în valoare de ..... lei, petentul susține că acest contract este un contract de leasing operațional și nicidecum leasing financiar așa cum greșit și nelegal a stabilit organul de control;

▶ În ceea ce privește stabilirea de plată a sumei de ..... lei reprezentând TVA pentru perioada 01.07.2001-25.10.2001 plus majorări de întârziere pentru perioada 25.08.2001-27.09.2006, petenta consideră această măsură ca fiind nelegală având în vedere următoarele:

- potrivit O.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, rezultă că sunt cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile efectuate în cadrul activității economice și comerciale aducătoare de venituri celor care le desfășoară, activități ce țin de domeniul privat, iar operațiunile desfășurate de persoane, organizații, asociații și instituții publice, în cadrul activităților ce țin de domeniul public al statului, nu se cuprind în sfera de aplicare a TVA;

- Legea nr.188/2000 privind executorii judecătorești, stabilește atribuțiile executorilor judecătorești și anume, executorii judecătorești sunt investiți să îndeplinească un serviciu de interes public, iar conform prevederilor art.2(1) din aceeași lege, actul îndeplinit de

- executorul judecătoresc, este un act de autoritate publică;
- activitatea executorilor judecătorești nu poate intra în sfera de aplicare a TVA, deoarece dispozițiile art.40 lit.d) din Lg. nr.188/2000 interzic acestora să desfășoare o activitate economică;
  - potrivit prevederilor art.6 pct.A lit.d) din O.U.G. nr.17/2000, au fost scutiți de taxă pe valoare adăugată, avocații și notarii, indiferent de forma de exercitare a profesiei;

**Pentru motivele expuse petentul solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și dispunerea anulării Deciziilor de impunere nr....., ....., ....., ....., ....., ..... emise de A.F.P. Constanța, Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice la data de 27.09.2006 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr...../27.09.2006 care a stat la baza emiterii acestor decizii și exonerarea biroului de la plata tuturor obligațiilor fiscale dispuse a fi plătite prin aceste acte.**

**II. Raportul de inspecție fiscală nr...../27.09.2006** a fost întocmit de către consilieri din cadrul Administrației Finanțelor Publice Constanța și a avut ca obiectiv: - verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor către bugetul de stat, respectiv prevederilor legislației fiscale și contabilității privind impozitul pe veniturile din activități independente desfășurate de **Birou Executor Judecătoresc IONESCU ION.**

Potrivit **Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 27.09.2006**, s-a recalculat **baza de impunere aferentă anilor 2001-2005**, având în vedere cheltuielile nedeductibile în valoare totală de ..... lei reprezentând: majorări de întârziere anul 2001, contravaloare mașină de spălat anul 2001, cheltuieli de protocol anii 2001, 2002, 2003, rate leasing în perioada 2002-2005, sistem de protecție în anul 2002, asigurari de viață pentru perioada 2002-2005, aparat fitness în anul 2002, componente calculator în anul 2003.

**Recalcularea bazei de impunere pentru anul 2001** s-a efectuat având în vedere următoarele prevederi legale:

- art.16 alin.4 lit.a) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, pentru suma de ..... lei reprezentând majorări de întârziere;
- art.10 alin.(1) lit.a) și b) din O.G. nr.73/1999 pentru suma de ..... lei, reprezentând contravaloare mașină de spălat;
- art.16 alin.4 lit.d) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, pentru suma de ..... lei reprezentând cheltuieli de protocol ce depășesc limita admisă.

**Recalcularea bazei de impunere pentru anul 2002** s-a efectuat având în vedere următoarele prevederi legale:

- art.10 alin.1 lit.a) și b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pentru suma de ..... lei reprezentând contravaloare aparat de fitness și pentru suma de ..... lei reprezentând asigurări de viață, deoarece cheltuiala deductibilă este cea efectuată în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri;
- art.3 alin.2 din Lg. nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, pentru suma de ..... lei reprezentând contravaloare sistem de protecție sediu, în timpul controlului s-a calculat amortizarea folosind metoda liniară.
- art.16 pct.2 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și H.G. nr.54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. 7/2001, pentru suma de ..... lei reprezentând contravaloare rate leasing, aferente contractului nr...../09.05.2002, în cazul leasingului financiar fiind cheltuieli deductibile numai cheltuielile cu amortizarea, cu dobânzile și cheltuielile cu asigurările. Cheltuielile privind amortizarea s-au calculat în timpul controlului, conform prevederilor Lg. nr.15/1994, republicată;
- art.16 alin.4 lit.d) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pentru suma de ..... lei reprezentând cheltuieli de protocol care depășesc limita admisă ca deductibilă.

**Recalcularea bazei de impunere pentru anul 2003** s-a efectuat având în vedere următoarele prevederi legale:

- art.16 alin.2 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare asigurări de viață**, fiind deductibile numai cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă;
- art.16 pct.2 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și H.G. nr.54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. 7/2001, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare rate leasing**, fiind cheltuieli deductibile numai cheltuielile cu amortizarea, dobânzile și cheltuielile cu asigurările. Cheltuielile privind amortizarea s-au calculat în timpul controlului conform prevederilor Lg. nr.15/1994, republicată;
- art.4 lit.d) din Lg. nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare componente calculator**, în timpul controlului acestea au fost considerate investiții efectuate la mijloace fixe în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, majorându-se astfel valoarea de intrare a mijlocului fix supus amortizării;
- art.16 alin.4 lit.d) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, pentru suma de ..... **lei reprezentând**

**cheltuieli de protocol** care depășesc limita admisă ca deductibilă.

**Recalcularea bazei de impunere pentru anul 2004** s-a efectuat având în vedere următoarele prevederi legale:

- art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare asigurări de viață**, fiind deductibile numai cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă;
- art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare rate leasing**, fiind cheltuieli deductibile numai cheltuielile cu amortizarea, dobânzile și cheltuielile cu asigurările. Cheltuielile privind amortizarea s-au calculat în timpul controlului conform prevederilor Lg. nr.15/1994, republicată;

**Recalcularea bazei de impunere pentru anul 2005** s-a efectuat având în vedere următoarele prevederi legale:

- art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare asigurări de viață**, fiind deductibile numai cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă;
- art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru suma de ..... **lei reprezentând contravaloare rate leasing**, fiind cheltuieli deductibile numai cheltuielile cu amortizarea, dobânzile și cheltuielile cu asigurările. De asemenea în timpul controlului au fost calculate cheltuielile privind amortizarea conform prevederilor Lg. nr.15/1994, republicată;

**În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată**, organul de inspecție a constatat că, în data de 23.05.2001, contribuabilul a depășit plafonul de scutire de TVA de 5.000 lei (50.000.000 ROL) conform O.U.G. NR.17/2000, iar în conformitate cu prevederile art.6 lit.k alin.(2) din aceeași ordonanță de urgență, acesta devenind plătitor de TVA începând cu data de 01.07.2001. În conformitate cu prevederile art.3 lit.d) din O.U.G. nr.17/2000 aprobată prin Legea nr.547/2001, contribuabilul a fost plătitor de TVA în perioada 01.07.2001 - 25.10.2001 (data intrării în vigoare a Legii nr.547/2001). În această perioadă contribuabilul trebuia

să respecte prevederile art.25 lit.B, C și D din O.U.G. nr.17/2000.

În timpul controlului s-a calculat suma de ..... lei RON reprezentând taxa pe valoare adăugată datorată de contribuabil, precum și accesorii aferente acesteia, suma de ..... lei dobânzi și majorări de întârziere și suma de ..... lei penalități de întârziere.

Măsura luată de organul de control în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată a avut la bază și răspunsul formulat de Ministerul Finanțelor Publice prin adresa nr.272452/08.08.2006, prin care se răspunde solicitării organului fiscal cu privire la calitatea de plătitori de TVA a birourilor de executori judecătorești care depășeau plafonul de 5.000 lei în perioada 01.01.2001- 25.10.2001. Răspunsul M.F.P. este acela că:

*"În perioada 15 martie 2000 -25 octombrie 2001, prestările de servicii efectuate de executorii judecătorești constituiau operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Prin urmare, în situația în care, în perioada respectivă, executorii judecătorești au obținut venituri superioare plafonului de scutire de 5.000 lei anual, prevăzut la art.6 lit.k(11) din O.U.G. nr.17/2000, aceștia aveau obligația să se înregistreze ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile și la termenele prevăzute de art.25 A lit.a) din ordonanța de urgență menționată."*

**Urmare a Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 27.09.2006, organul de control a emis Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr...../27.09.2006 aferente anului 2001 pentru suma de ..... lei (RON) reprezentând impozit pe venit, nr...../27.09.2006 aferente anului 2002 pentru suma de ..... lei (RON) reprezentând impozit pe venit, nr...../27.09.2006 aferente anului 2003 pentru suma de ..... lei reprezentând impozit pe venit, nr...../27.09.2006 aferente anului 2004 pentru suma de ..... lei reprezentând impozit pe venit și nr...../27.09.21006 pentru suma de ..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.07.2001-25.10.2001.**

Implicit, debitelor mai sus prezentate, organul de control le-a stabilit accesorii, respectiv **dobânzi în sumă de ..... lei (RON) și penalități de întârziere de ..... lei (RON).**

**III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de control, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:**

**În fapt,** din documentele existente la dosarul contestației, rezultă că **în anul 2001** domnul IONESCU ION executor judecătoresc, a achiziționat cu f.f. nr...../10.11.2001 o mașină de spălat, a cărei contravaloare în sumă de ..... lei a fost contabilizată pe cheltuială deductibilă, susținând că această mașină este utilizată

pentru spălarea bunurilor aparținând biroului, înlocuind astfel munca unei femei de serviciu.

Tot în cursul **anului 2001** d-nul IONESCU ION a înregistrat cheltuieli cu majorări de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de ..... lei și cheltuieli de protocol în sumă totală de ..... lei. În timpul controlului s-a procedat la stabilirea cheltuielilor de protocol deductibile, conform prevederilor art.16 alin.(4) lit.d) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, rezultând cheltuieli deductibile cu protocolul în sumă de ..... lei, și cheltuieli nedeductibile în sumă de ..... lei.

În **anul 2002** d-nul IONESCU ION a înregistrat pe cheltuieli deductibile următoarele sume:

- suma de ..... lei reprezentând contravaloare aparat de fitness. Organul de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.10 alin.1 lit.a) și b) din O.G. nr.7/2001, a considerat că cheltuiala cu acest bun nu este deductibilă deoarece nu a fost achiziționat în scopul realizării de venituri, ci a fost folosit pentru uzul personal sau al familiei sale;
- suma de ..... lei reprezentând contravaloare sistem de protecție sediu, considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă deoarece acest sistem reprezintă mijloc fix amortizabil, având o valoare de intrare mai mare de 800 lei. În timpul controlului s-a calculat cheltuiala cu amortizarea, pentru o perioadă normată de utilizare de 8 ani;
- suma de ..... lei reprezentând contravaloare rate leasing aferente contractului nr...../09.05.2002, considerat de organele de inspecție fiscală ca fiind contract de leasing financiar, situație în care sunt deductibile numai cheltuielile cu amortizarea, dobânda și asigurarea. În timpul controlului a fost calculată conform prevederilor Lg. nr.15/1994, republicată, cheltuiala cu amortizarea;
- suma de ..... lei reprezentând cheltuieli de protocol care la verificarea organelor de inspecție s-a constatat că depășește limita de 0,25% aplicată asupra diferenței dintre venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, exclusiv a celor pentru protocol, cu suma de ..... lei;
- suma de ..... lei reprezentând asigurări de viață, care în timpul controlului a fost considerată nedeductibilă deoarece în conformitate cu prevederile art.10 alin.1 lit.b din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit cu modificările și completările ulterioare precum și ale art.16 alin.2 din H.G. nr.54/2003, asigurările de viața sunt nedeductibile;

În **anul 2003** contribuabilul înregistrează pe cheltuieli deductibile următoarele sume:

- suma de ..... lei reprezentând contravaloare asigurări de viață, considerată în timpul controlului ca fiind



nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.16 alin.2 liniuța 8 din H.G. nr.54/2003;

- ..... lei reprezentând contravaloare rate leasing, rate nedeductibile integral deoarece sunt aferente unui contract de leasing financiar;
- suma de ..... lei reprezentând contravaloare componente calculator, considerată de organul de control nedeductibilă deoarece reprezintă investiții efectuate la mijloacele fixe existente, măbind astfel valoarea de inventar a mijloacelor fixe, sumă deductibilă la nivelul normei de amortizare;
- suma de ..... lei reprezentând cheltuieli de protocol, din care în timpul controlului s-a stabilit ca deductibilă doar suma de ..... lei, restul de ..... lei fiind peste limita admisă de lege.

În **anul 2004** d-nul IONESCU ION, executor judecătoresc, înregistrează pe cheltuieli deductibile următoarele sume:

- suma de ..... lei reprezentând contravaloare asigurări de viață considerată în timpul controlului ca fiind nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- suma de ..... lei reprezentând contravaloare rate leasing auto, rate nedeductibile integral conform prevederilor art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004, deoarece sunt aferente unui contract de leasing financiar.

În **anul 2005** d-nul IONESCU ION, executor judecătoresc, înregistrează pe cheltuieli deductibile următoarele sume:

- suma de ..... lei reprezentând contravaloare asigurări de viață considerată în timpul controlului ca fiind nedeductibilă în conformitate cu prevederile art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- suma de ..... lei reprezentând contravaloare rate leasing auto, rate nedeductibile integral conform prevederilor art.49 alin.54 din H.G. nr.44/2004, deoarece sunt aferente unui contract de leasing financiar.

Petenta contestă recalcularea bazei de impunere aferentă anilor 2001, 2002, 2003, 2004 și 2005 în ceea ce privește cheltuielile de protocol, componentele de calculator, ratele de leasing, asigurările de viață și alte cheltuieli materiale, considerând că organele de control au procedat în mod superficial la stabilirea impozitului pe venit suplimentar în sumă de ..... lei și accesorii aferente în sumă de ..... lei, motiv pentru care solicită anularea acestora.

Totodată, în urma verificării efectuate de către organele de inspecție fiscală s-a constatat că în data de 23.05.2001, contribuabilul a depășit plafonul de scutire de la plata TVA, de

5.000 lei, situație în care, începând cu data de 01.07.2001 îndeplinea condițiile pentru a deveni plătitor de TVA conform dispozițiilor art.25 lit.A a) din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată. Contribuabilul nu a întreprins demersurile necesare în vederea înregistrării ca plătitor de TVA și în consecință în timpul controlului, pentru perioada 01.07.2001-25.10.2001, organul de inspecție a stabilit ca obligație de plată suplimentară TVA în cuantum de ..... lei și accesorii aferente perioadei 25.08.2001-27.09.2006 constând în majorări de întârziere de ..... lei și penalități în sumă de ..... lei. Pentru aceste obligații de plată suplimentare, organul de inspecție fiscală a emis Decizia de impunere nr...../27.09.2006.

**Cauza supusă soluționării este dacă domnul IONESCU ION executor judecătoresc, datorează impozit pe venit în sumă de ..... lei (RON) și accesorii aferente în cuantum total de ..... lei (RON) reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, precum și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei (RON) și accesorii aferente în cuantum total de ..... lei (RON), reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.**

**În drept**, cu privire la determinarea venitului net, conform prevederilor art.10 alin.1 lit.a) și b) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit:

*"ART. 10*

*(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:*

*a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;*

*b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale **nu sunt cheltuieli aferente venitului;**"*

Aceste prevederi au fost preluate și de art. 10 alin.(1) lit.a) și b) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, care a intrat în vigoare începând cu data de 01.01.2002 fiind aplicabilă până la 31.12.2003.

Din analiza textelor legale menționate, rezultă că pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie justificate prin documente, ca fiind efectuate în interesul activității desfășurate de persoana fizică autorizată.

**În speță**, domnul IONESCU ION **executor judecătoresc** a înregistrat pe cheltuieli deductibile în anul 2001 contravaloare **mașină de spălat** în sumă de ..... lei și în anul 2002 contravaloare **aparat fitness** în sumă de ..... lei și **asigurări de viață** în valoare de ..... lei. Aceste achiziții nu sunt efectuate în vederea desfășurării obiectului de activitate și în conformitate cu prevederile legale menționate mai sus rezultă că

sunt deductibile numai cheltuielile efectuate în interesul activității desfășurate.

**Cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu majorările de întârziere și a celor de protocol:**

**În drept**, cu privire la cheltuielile nedeductibile, conform prevederilor art.16 alin(4) lit.a) din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit:

"ART. 16

(...)

(4) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) amenzile, majorările de întârziere și penalitățile, altele decât cele de natură contractuală;

(...)

d) cheltuielile pentru protocol, care depășesc limita de 0,25% aplicată asupra bazei calculate conform alin. (5);

(...)

(5) Baza de calcul la care se aplică limitele de cheltuieli prevăzute la alin. (4) lit. c) și d) se determină prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor aferente deductibile, exclusiv a celor pentru care se face calculul plafonului."

Aceste prevederi au fost preluate și de art.16 alin.(4) lit.d) din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, care a intrat în vigoare începând cu data de 01.01.2002 fiind aplicabile până la 31.12.2003.

**În speță**, domnul IONESCU ION a înregistrat eronat pe cheltuieli deductibile în anul 2001 suma de ..... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit și suma de ..... lei reprezentând cheltuieli de protocol peste limita prevăzută de prevederile legale. În anul 2002 cheltuielile cu protocolul înregistrate peste limita admisă legal au fost de ..... lei iar în anul 2003 de ..... lei.

**Referitor la cheltuielile cu mijloacele fixe înregistrate de petentă ca și cheltuieli deductibile într-o singură tranșă:**

**În drept**, cu privire la definiția mijloacelor fixe amortizabile, conform prevederilor art.3 și 4 lit. d) **din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale**, republicată în M.O. nr.242/1999:

"ART. 3

Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:

a) terenurile, inclusiv investițiile pentru amenajarea acestora;

b) mijloacele fixe.

**Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:**

a) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului. Această valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație;

b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea lor ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set.

"ART.4

Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe supuse amortizării:

(...)

d) investițiile efectuate la mijloace fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali, prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.

Conform prevederilor **pct.7 alin.1 lit.d) și alin.3 din H.G. nr.909/1997** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr.54/1997, **modificat prin H.G. nr.568/2000:**

"7.Sunt asimilate mijloacelor fixe și se supun amortizării bunurile menționate la art.4 din lege, astfel:

(...)

d)investițiile efectuate la mijloacele fixe pentru îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, în scopul modernizării, și care majorează valoarea de intrare a acestora.

(...)"

Conform prevederilor HG.nr.424 din 25 aprilie 2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe publicată în monitorul oficial nr. 228 din 4 mai 2001:

"ART. 1

Începând cu luna următoare publicării prezentei hotărâri în Monitorul Oficial al României, Partea I, valoarea de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art.3 alin. 2 lit. a) din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de **8.000.000 lei.**"

Din coroborarea textelor legale citate mai sus, rezultă că sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare, are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a guvernului și o durată normală de funcționare mai mare de un an. Deasemenea, investițiile care conduc la îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali, sunt lucrări de modernizare și majorează valoarea de intrare a mijlocului fix.

**În speță,** în cursul anului 2002 domnul IONESCU ION a achiziționat un sistem de protecție, a cărei valoare de ..... lei a fost înregistrată în totalitate pe cheltuieli, deși acesta reprezintă un mijloc fix, îndeplinind cele două condiții și anume:

valoarea de intrare mai mare de 800 lei și durată de funcționare mai mare de un an.

În cursul lunii noiembrie 2003 contestatorul achiziționează componente de calculator, a căror valoare individuală este mai mică de 800 lei (valoarea minimă de intrare a mijlocului fix), însă valoare totală a acestora fiind de ..... lei. Această valoare de ..... lei a fost dedusă în totalitate din venitul brut realizat. În contestația formulată contestatorul nu motivează înregistrarea acestor componente pe cheltuieli. Conform prevederilor legale citate mai sus, respectiv art.3 alin.3 din Lg. nr.15/1994, pentru obiectele care sunt folosite în loturi, seturi sau care formează un singur corp, la încadrarea ca mijloace fixe se are în vedere valoarea întregului corp, lot sau set. În timpul controlului organul fiscal a procedat corect la calculul amortizării aferente acestor componente, pentru o perioadă de funcționare de 3 ani.

**Referitor la modul de înregistrare a cheltuielilor de asigurare:**

În drept, referitor la determinarea cheltuielilor deductibile avute în vedere la calculul impozitului pe venit, pentru anul 2003, potrivit dispozițiilor din **Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr.54/2003**, referitor la art.16 alin.(3) liniuța 8 din ordonanță:

**"Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:**

(...)

- cheltuielile cu primele de asigurare care privesc imobilizările corporale și necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și **cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă; (...)**"

Pentru anul 2004, referitor la deductibilitatea primelor de asigurare, sunt incidente prevederile art.49 alin.4 lit.d) pct.3 din Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevăd:

**"(4)Condițiile generale pentru care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

(...)

a) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;
2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;
3. **boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă;**
4. persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu

*condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator."*

Față de prevederile legale citate mai sus, rezultă că pe perioada contestată, sunt deductibile numai **cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă**, iar primele de asigurare de viață sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

**În speță**, în perioada 2003-2005 d-nul IONESCU ION a înregistrat pe cheltuieli prime de asigurare pentru asigurări de viață, prime ce nu sunt deductibile fiscal conform legislației menționate.

Sușținerile contestatorului cu privire la faptul că în afara asigurărilor de viață nu a mai înregistrat alte asigurări pe motiv că în profesia de executor judecătoresc nu există riscul vreunei boli profesionale ci există riscul clar al pierderii vieții și că nu există un text de lege care să prevadă imperativ și exclusiv că cheltuielile privind asigurările de viață nu sunt deductibile, nu pot fi reținute în favoarea acestuia deoarece prevederile O.G. nr.7/2001 și ale Lg. nr.571/2003 stipulează clar că sunt deductibile fiscal numai cheltuielile de asigurare pentru boli profesionale și risc profesional și împotriva accidentelor de muncă.

**Referitor la înregistrarea ratelor de leasing pentru achiziționarea unui autoturism:**

**În drept**, în ceea ce privește contractele de leasing, prevederile art. 1<sup>1</sup> din Ordonanței Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, modificată și completată prin Lg. nr.99 din 26 mai 1999 privind unele măsuri pentru accelerarea reformei economice, stipulează:

"ART. 1<sup>1</sup>

*În înțelesul prezentei ordonanțe, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

(...)

d) *rata de leasing reprezintă:*

- *în cazul leasingului financiar, cota-parte din valoarea de intrare a bunului și a dobânzii de leasing. Dobânda de leasing reprezintă rata medie a dobânzii bancare pe piața românească;*

- *în cazul leasingului operațional, cota de amortizare calculată în conformitate cu actele normative în vigoare și un beneficiu stabilit de către părțile contractante;*

**e) leasing financiar este operațiunea de leasing care îndeplinește una sau mai multe dintre următoarele condiții:**

1. *riscurile și beneficiile aferente dreptului de proprietate trec asupra utilizatorului din momentul încheierii contractului de leasing;*

2. părțile au prevăzut expres că la expirarea contractului de leasing se transferă utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului;

3. utilizatorul poate opta pentru cumpărarea bunului, iar prețul de cumpărare va reprezenta cel mult 50% din valoarea de intrare (piața) pe care acesta o are la data la care opțiunea poate fi exprimată;

4. perioada de folosire a bunului în sistem de leasing acoperă cel puțin 75% din durata normată de utilizare a bunului, chiar dacă, în final, dreptul de proprietate nu este transferat;

f) **leasing operațional** este operațiunea de leasing care nu îndeplinește nici una dintre condițiile prevăzute la **lit. e).**"

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor efectuate de utilizator în cazul unui contract de leasing, Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin H.G. nr.54/2003, referitor la art.16 din ordonanță, prevăd:

"- cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;"

Aceste prevederi au fost preluate și de pct.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Lg. nr.571/2003 privind Codul fiscal, referitoare la art.49 din lege.

Din prevederile legale prevăzute mai sus rezultă că în cazul leasingului financiar, rata de leasing reprezintă cota-parte din valoarea de intrare a bunului și a dobânzii de leasing și mai mult leasingul financiar este operațiunea de leasing care îndeplinește una sau mai multe condiții, stipulate de lege. Rata leasingului operațional cuprinde cota de amortizare calculată în conformitate cu actele normative în vigoare și un beneficiu stabilit de către părțile contractante și leasingul operațional este acel leasing care nu îndeplinește nici una dintre condițiile prevăzute la leasingul financiar.

Cheltuielile deductibile efectuate de utilizator în cazul leasingului financiar sunt cheltuielile cu amortizarea și dobânzile.

**În speță**, din analiza Contractului de leasing nr..... din data de 09.05.2002 și a Planului de eșalonare a ratelor, se observă că acest contract este un **contract de leasing financiar** deoarece:

- la pct.9 - "Încetarea regulamentară a Contractului" subpunctul 9.1 din contract, se stipulează : "**Utilizatorul are dreptul să cumpere** Bunul la valoarea reziduală stabilită în planul de scadență", deci îndeplinește cel puțin una din condițiile prevăzute la art.1<sup>1</sup> din Lg. nr.57/1999;
- rata prevăzută în Planul de eșalonare a ratelor este compusă din capital (cota-parte din valoarea de intrare a bunului) și dobândă.

Sușinerile contestatorului cu privire la natura contractului de leasing, în sensul că acesta este un contract de leasing operațional și nicidecum leasing financiar, deoarece pe tot timpul derulării acestuia locatorul are calitatea de proprietar, nu au nicio relevanță în stabilirea naturii contractului de leasing deoarece această condiție nu este prevăzută de lege.

În speță organul fiscal a procedat corect atunci când a stabilit că, contractul nr...../09.05.2002 este de leasing financiar situație în care din rate sunt deductibile numai cheltuielile cu amortizarea și dobânda.

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată datorată de B.E.J. IONESCU ION, pentru perioada 01.07.2001-25.10.2001:**

În drept, referitor la sfera de aplicare a TVA, incidente speței sunt dispozițiile art.2 din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare de la data de 15 martie 2000, potrivit cărora:

"În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată, precum și cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, privind:

a) livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, (...)."

***Referitor la operațiunile scutite de TVA, dispozițiile art.6 din O.U.G. nr.17/2000, precizează că:***

"Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată următoarele operațiuni:

k11. Activitățile contribuabililor cu venituri din operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență, declarate organului fiscal competent sau, după caz, realizate, de până la 50 milioane anual(...). În situația realizării unor venituri superioare plafonului prevăzut mai sus, contribuabilii menționați la alineatul precedent devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată în condițiile și la termenele stabilite la art.25."

***Referitor la obligația contribuabililor de a se înregistra ca plătitori de TVA la organele fiscale, dispozițiile art.25 A a), din O.U.G. nr.17/2000, precizează:***

"(...)Contribuabilii care devin plătitori de taxă pe valoarea adăugată ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la art.6 ale căror condiții de desfășurare a activității s-au modificat sau au intervenit modificări legislative în sensul trecerii activității desfășurate de la regimul de scutire la cel de impozitare, ulterior înregistrării fiscale, sunt obligați să depună declarație de mențiuni în termen de 15 zile de la data la care a intervenit modificarea, în vederea atribuirii de cod fiscal, precedat de litera "R" care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Atribuirea calității de plătitor de



taxă pe valoarea adăugată se face cu data de întâi a lunii următoare."

Prin Lg. nr.547/2001 pentru aprobarea și modificarea O.U.G. nr.17/2000 din data de 17.10.2001, s-au modificat dispozițiile art.6 din ordonanța de urgență, în sensul că sunt scutite de TVA operațiunile efectuate de:

"d) persoanele care exercită profesii libere, cum ar fi: avocații, notarii publici, indiferent de forma de exercitare(...), sau alte profesii asemănătoare desfășurate în mod independent, în condițiile legii".

Din interpretarea acestor texte de lege, se reține că activitatea desfășurată de executorii judecătorești în perioada 15.03.2000-25.10.2001 intra în sfera de aplicare a TVA, iar începând cu data de 25.10.2001, odată cu intrarea în vigoare a dispozițiilor LG. nr.547/2001, această activitate este scutită de TVA, fiind asimilată celor prevăzute la art.6 lit.d) din O.U.G. nr.17/2000.

**În speță**, se reține că Decizia de impunere nr...../27.09.2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, a fost emisă de A.F.P. Constanța, în urma verificării activității desfășurate de către BEJ IONESCU ION în perioada 18.04.2001-25.10.2001, cu privire la depășirea plafonului de scutire de la plata TVA de 5.000 lei.

Potrivit dispozițiilor legale în materie de TVA mai sus citate se reține că, în intervalul 15 martie 2000-25 octombrie 2001 activitatea de prestări de servicii desfășurată de executorii judecătorești intra în sfera de aplicare a TVA deoarece pe perioada de aplicare a ordonanței de urgență această activitate nu era asimilată celor desfășurate de către notarii publici sau de către avocați, ca fiind scutită de taxa pe valoarea adăugată așa cum susține petentul. Odată cu promulgarea Lg. nr.547 din 17.10.2001 pentru aprobarea completarea și modificarea ordonanței de urgență se modifică art.6 lit.A d) în sensul că, sunt scutite de TVA,

**"persoanele care exercită profesii libere cum ar fi: avocații, notarii publici, indiferent de forma de exercitare a profesiei(...) sau alte profesii asemănătoare desfășurate în mod independent (...)"**.

În acest context se reține că, până la apariția Legii nr.547/2001, activitatea desfășurată de executorii judecătorești intră în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al TVA, aceasta neputând fi asimilată nici celei a avocaților, nici celei a notarilor publici, în condițiile în care fiecare din aceste profesii este reglementată de legi specifice.

Față de cele prezentate se reține ca fiind neîntemeiată susținerea petentului potrivit căreia, activitatea desfășurată de executorii judecătorești este scutită de TVA.

În ceea ce privește susținerea petentului potrivit căreia activitatea executorilor judecătorești reprezintă de fapt un serviciu de interes public de natura celor prevăzute art.3,lit.d din O.U.G. nr.17/2000, facem precizarea că textul de lege se referă la operațiunile efectuate de **instituțiile publice pentru activitățile lor administrative, sociale, educative**, situație în care nu poate exista o similitudine între serviciile prestate de birourile executorilor judecătorești și serviciile efectuate de instituțiile publice.

Astfel, față de cele prezentate se reține că până la 25.10.2001 serviciile prestate de către executorii judecătorești intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și în situația în care la data de 23.05.2001 contribuabilul a depășit plafonul de scutire de 5000 lei prevăzut la art.6 lit.k11 din ordonanța de urgență avea obligația de a se înregistra în evidența fiscală ca plătitor de TVA în condițiile și la termenul prevăzut la art.25 A a) alin.2 din același act normativ. Totodată, pentru perioada 01.07.2001-25.10.2001, contribuabilul avea obligația de a respecta dispozițiile legale în materie de TVA, referitoare la întocmirea documentelor, la evidența operațiunilor, precum și cele referitoare la plata taxei pe valoarea adăugată, prevăzute la art.25 lit. B,C și D din ordonanța de urgență.

Astfel, în data de 01.07.2001 B.E.J. IONESCU ION avea obligația să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată și să emită facturi cu TVA colectată.

Din aceste motive de la 01.07.2001 până la 25.10.2001, B.E.J. IONESCU ION datorează, pentru facturile de venituri, taxă pe valoarea adăugată colectată, motiv pentru care taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ..... lei stabilită de organul de control în sarcina sa este corectă.

Neplata acestor sume în intervalul 25.08.2001-25.11.2001, se constituie în neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, iar în conformitate cu dispozițiile art.25, pct.11.4 din H.G. nr.401/2000 privind normele metodologice de aplicare a ordonanței de urgență, contestatorul datorează majorări și dobânzi de întârziere pentru perioada 25.08.2001-27.09.2006, precum și penalități de întârziere conform dispozițiilor O.G. nr.26/2001 pentru perioada 01.09.2001-31.12.2005.

Din aceste motive organul de soluționare urmează să decidă respingerea contestației formulate de domnul IONESCU ION executor judecătorec, împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală **nr...../27.09.2006, nr...../27.09.2006, nr...../27.09.1006, nr...../27.09.2006, nr...../27.09.2006 și nr...../27.09.2006** și a Raportului de inspecție nr...../27.09.2006 întocmite de inspectorii din cadrul A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice.

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art.180 și 186(1) din Ordonanța

**DECIDE:**

Respingerea ca neîntemeiată legal, a contestației formulate de Biroul Executor Judecătoresc IONESCU ION, împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr...../27.09.2006, nr...../27.09.2006, nr...../27.09.1006, nr...../27.09.2006, nr...../27.09.2006 și nr...../27.09.2006 și a Raportului de inspecție nr...../27.09.2006, întocmite de inspectori din cadrul A.F.P. Constanța - Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice, pentru suma totală de ..... lei (RON) compusă din:

- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2001;
- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2002;
- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2003;
- ..... lei (RON) impozit pe venit aferent anului 2004;
- ..... lei (RON) dobânzi impozit pe venit ;
- ..... lei (RON) penalități de întârziere impozit pe venit;
- ..... lei (RON) T.V.A. pentru perioada 01.07.2001-25.10.2005;
- ..... lei (RON) majorări de întârziere TVA;
- ..... lei (RON) penalități TVA.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art.188 alin.2 din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și ale art.11 (1) din Legea nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
VASILICA MIHAI**