

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECTIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIESTI  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. xxx din xxx 2014**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**dl xxx din xxx, județul xxx**

Cu adresa nr. xxx26.11.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. xxx/05.12.2013, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xxx** a înaintat dosarul contestației formulate de **dl xxx din xxx, județul xxxa**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. xxx01.10.2013* emisă de reprezentanți ai AJFP xxx.

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx/01.10.2013.

DI xxx are domiciliul în xxx și CNP xxx.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de **xxx lei**, reprezentând:

- xxx lei TVA de plată;
- xxx lei accesorii aferente TVA de plată.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizată - Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de 28.10.2013, iar contestația a fost depusă și înregistrată la AJFP xxx sub nr. xxx/21.11.2013.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

*"[...]suma de xxx lei este întreaga sumă obținută în urma vânzării, suma fiind achitată de către client. Astfel din xxx lei ar fi trebuit să se extragă TVA colectată aferent vânzării după următorul calcul:*

*TVA colectată = xxx x 5% / (1\*5%) = xxx lei*

*Dacă aș fi întocmit factura fiscală, suma totală a vânzării ar fi fost xxx lei din care TVA colectată ar fi fost suma de xxx lei.*

*Astfel, arăt că în mod eronat s-a considerat de organul fiscal că TVA colectată de plată este suma de xxx lei, în consecință, pornind de la această sumă greșit stabilită, organul fiscal a calculat în mod eronat dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere.*

*De exemplu pentru penalități de întârziere 15% x xxx lei = xxx lei față de xxx lei, sumă calculată de organul fiscal. În mod similar, pentru majorări de întârziere se obține suma de xxx lei față de xxx lei calculată de organul fiscal.*

*Eu nu pot ca după 2 ani să solicit clientului achitarea unei sume suplimentare, având semnificație de TVA. Clientul a achitat întreaga sumă aferentă apartamentului, sumă ce include baza și TVA aferentă.*

*Pe de altă parte, organele ANAF nu pot modifica prețul unei tranzacții, în acest caz prețul plătit de cumpărător, care este un preț final, deci o majorare ulterioară a prețului de vânzare prin adăgarea unei cote suplimentare de TVA nu este corectă*

*Toate veniturile pe care le-am obținut au la bază cheltuieli cu materiale pe care le-am pus în operă: ciment, cărămidă, beton, materiale de finisare (gresie, faianță, rigips etc.), instalații electrice, instalații sanitare, instalații gaze etc., materiale pentru care există documente aferente. Eu am solicitat organului fiscal să ia în considerare și aceste documente în calcularea TVA, deoarece eu am plătit TVA dar am fost refuzat, spunându-mi-se că voi face aceste raportări cu primul decont de TVA pe care îl voi depune. Prin urmare, întrucât organul fiscal m-a considerat înregistrat în scop de TVA începând cu luna noiembrie 2011, consider că ar fi trebuit să îmi accepte la deducere și TVA aferent facturilor furnizorilor.*

*Ținând cont de cele de mai sus, solicit recalcularea TVA de plată ținând cont de documentele existente (contractele de vânzare-cumpărare ce prevăd sume finale de vânzare) și de documentele aferente cheltuielilor efectuate în perioada de calcul.*

*Ca urmare, vă rog să dispuneți recalcularea sumelor datorate bugetului de stat[...]."*

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 01 octombrie 2013 la dl xxx din xxx, județul xxx, s-au stabilit următoarele:**

*"[...]Din verificarea efectuată am constatat că în perioada 01.01.2011 – 31.12.2012 contribuabilul a efectuat un număr de 4 tranzacții imobiliare așa cum urmează:*

*1. Contract de vânzare – cumpărare nr. xxx/08.09.2011 prin care domnul xxx vinde soților xxx și xxx apartamentul nr. 3, cu numărul cadastral xxx situat în imobilul din xxx cu suma de xxx lei;*

*2. Contract de vânzare – cumpărare nr. xxx/13.09.2011 prin care domnul xxx vinde d+lui xxx apartamentul nr. 4, cu numărul cadastral xxx situat în imobilul xxxx cu suma de xxx lei;*

*3. Contract de vânzare – cumpărare nr. xxx/15.09.2011 prin care domnul xxx vinde soților xxx și xxx apartamentul nr. 2, cu numărul cadastral xxx situat în imobilul xxx cu suma de xxx lei;*

*4. Contract de vânzare – cumpărare nr. xxx/14.09.2011 prin care domnul xxx vinde soților xxx și xxx apartamentul nr. 1, cu numărul cadastral xxx situat în imobilul din xxx cu suma de xxx lei;*

*Față de această situație organul de inspecție fiscală consideră ca domnul xxx se încadrează în prevederile prevăzute la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare deoarece a efectuat tranzacții imobiliare cu apartamente în scopul obținerii de venituri în sensul art. 127, alin. (2) din Codul fiscal, depășind plafonul de scutire al TVA.*

*Activitatea desfășurată de domnul xxx în perioada menționată mai sus fiind cu caracter de continuitate și este impozabilă în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, în conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 actualizată.*

*Din documentele menționate mai sus echipa de inspecție fiscală a constatat că în cursul lunii septembrie 2011 contribuabilul a realizat o cifră de afaceri provenită din vânzarea apartamentelor în sumă de xxx lei, depășind astfel plafonul de scutire al TVA în sumă de 35.000 eur (119.000 lei), prevăzut la art. 152, alin. (1) din Codul fiscal fără a-și îndeplini obligativitatea înregistrării ca persoană impozabilă în scopuri de TVA, așa cum prevede art. 153, alin. (1), lit. b dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1) în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon din Legea nr. 571/2003 actualizată.*

*Ca urmare a căilor prezentate mai sus precum și a elementelor identificate, echipa de inspecție fiscală a procedat la colectarea TVA în sumă de xxx lei aferentă tranzacțiilor efectuate după data de 01.11.2011, data de la care contribuabilul ar fi trebuit să se înregistreze în scopuri de TVA (baza – xxx lei x 5%). Colectarea TVA –ului de către echipa de inspecție fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) din Legea 571/2003 actualizată și a pct. 62, alin. (2), lit. a) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal.*

*La diferența de TVA stabilită suplimentar în urma inspecției fiscale în sumă de xxx lei au fost calculate în conformitate cu art. 119, alin. (1) și art. 120 din OG nr. 92/2003 dobânzi în sumă de xxx lei și penalități de întârziere în sumă de xxx lei[...]."*

## **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

Prin Raportul de inspecție fiscală din data de 01 octombrie 2013 încheiat de organele fiscale aparținând Administrației Județene a Finanțelor Publice xxx – Inspecție Fiscală la persoana fizică xxx, s-a constatat că aceasta a realizat în perioada noiembrie 2011 - decembrie 2012 venituri din tranzacții imobiliare.

La data efectuării inspecției fiscale contribuabilul nu are calitatea de persoană fizică autorizată și nu este înregistrat fiscal.

La control, s-a constatat faptul că în cursul lunii septembrie 2011 contribuabilul a realizat o cifră de afaceri provenită din vânzarea apartamentelor în sumă de xxx lei, depășind astfel plafonul de scutire a TVA în sumă de 35.000 euro (119.000 lei), fără a se înregistra ca plătitor de TVA. Drept urmare, s-a procedat la colectarea TVA aferentă veniturilor înregistrate de contribuabil la data la care ar fi trebuit să se înregistreze ca și plătitor de TVA, respectiv de la data de 01 noiembrie 2011 și până la data de 31 decembrie 2012.

Veniturile realizate de contribuabil în această perioadă au fost în sumă totală de **xxx lei** obținute de la persoane fizice în urma tranzacțiilor imobiliare, pentru care organele de inspecție fiscală au colectat T.V.A. suplimentară în sumă de **xxx lei** (xxx lei x 5%), devenită T.V.A. de plata, iar pentru nevirarea la bugetul de stat a acestei taxe s-au calculat accesorii în sumă totală de **xxx lei** (xxx lei dobânzi + xxx lei penalități de întârziere).

T.V.A. colectată în suma de **xxx lei** a fost calculată în baza prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare și pct. 62

alin. (2) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, dl. xxx susține că baza de impozitare a TVA a fost stabilită eronat, respectiv ca fiind întreaga sumă obținută în urma vânzării, fără să se scadă TVA colectată aferentă și de asemenea susține că are drept de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate cu materialele de construcție.

În drept, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

Codul fiscal:

„[...]ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. [...]”

„[...]Art. 137 Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(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[...]”

„[...]ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b)

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153[...]”

„[...]ART. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon[...]”

Norme metodologice:

„[...]62. (2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal[...]”

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:

În conformitate cu prevederile art. 127 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, dl xxx a desfășurat în perioada verificată activitate economică din tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, devenind astfel persoana impozabilă.

În fapt, contestatorul a realizat în anii 2011 și 2012 patru tranzacții privind vânzarea unor apartamente către persoane fizice, din care trei tranzacții au fost realizate în luna septembrie 2011 pentru care a obținut venituri în sumă de xxx lei, depășind astfel cifra de afaceri de 119.000 lei (echivalentul a 35.000 euro anual la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderării), iar o tranzacție în valoare de xxx lei a fost realizată în luna februarie 2012, valoare impozabilă, întrucât contribuabilul trebuia să se înregistreze în scopuri de TVA începând cu 01 noiembrie 2011.

Astfel, conform prevederilor art. 152, alin. (6) și art. 153, alin. (1) din Codul fiscal, în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului de scutire de TVA (30 septembrie 2011), respectiv până la data de 10 octombrie 2011, contribuabilul avea obligația solicitării înregistrării în scopuri de TVA la organul fiscal, iar începând cu data de 01 noiembrie 2011 devenea plătitor de TVA.

Întrucât această obligație nu a fost îndeplinită de către contribuabil în termenul legal, conform prevederilor art.152 alin. (6) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct. 62, alin. (2), lit. a) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, acte normative în vigoare la data depășirii plafonului de scutire (septembrie 2011), organele de control fiscal au procedat la stabilirea TVA colectată pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale, respectiv începând cu data de 01 noiembrie 2011 (prima zi a lunii următoare lunii octombrie 2011 în care persoana impozabilă trebuia să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA) și până la 31 decembrie 2012.

Având în vedere cele prezentate, rezultă ca d-lui xxx i se aplică toate prevederile legale sus menționate, care dovedesc faptul că începând cu luna noiembrie 2011, acesta are calitatea de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA pentru veniturile realizate din tranzacții imobiliare, activitate cu caracter de continuitate, deci avea obligația să se înregistreze la organul fiscal teritorial ca plătitor de TVA ca urmare a depășirii plafonului de scutire de TVA, având obligația colectării taxei la veniturile obținute după aceasta perioadă.

Astfel, asupra valorii de vânzare a unui imobil în sumă de xxx lei obținută de contribuabil din tranzacția încheiată în luna februarie 2012, după depășirea plafonului de scutire, organele de inspecție fiscală au aplicat procentul de 5%, rezultând TVA colectată, respectiv TVA de plată în sumă de xxx lei.

Însă, d-l xxx nu contestă faptul că începând cu data de 01 noiembrie 2011 avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA, ci contestă modul de stabilire al bazei de impozitare și implicit TVA rezultată din acest calcul.

Astfel, se susține că din veniturile realizate din vânzarea imobilelor, ar fi trebuit să se extragă TVA colectată aferentă vânzării, iar TVA colectată ar fi fost în sumă de xxx lei ( $xxx \text{ lei} \times 5 : 105 = xxx$ ), în loc de TVA în sumă de xxx lei stabilită la control ( $xxx \text{ lei} \times 5\%$ ), cu xxx lei mai puțin.

În fapt, singura tranzacție imobiliară realizată de dl xxx după data de 01 noiembrie 2011, operațiune impozabilă, a constat în vânzarea unui apartament către persoana fizică xxx cu valoarea de xxx lei, conform contractului de vânzare-cumpărare nr. xxx/14.02.2012.

Referitor la baza de impozitare a TVA, aceasta este prevăzută la art.137, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal și este data de contrapartida obținută de furnizor din partea cumpărătorului, astfel:

*“(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 tert, inclusiv subvențiile direct legate de pretul acestor operațiuni; [...].”*

Coroborând aceste prevederi cu prevederile pct. 23 alin.(2) din normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/ 2004:

*“[...] se aplică procedeul sutei marite 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 pretul de vânzare include și taxa. De regulă, pretul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație, pentru care nu este*

*necesara emiterea unei facturi conform art.155, alin.(7) din Codul fiscal, precum si in orice situatie in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa.”*

rezulta ca pentru determinarea obligatiei aferenta TVA datorată de persoana fizica contestatoare bugetului de stat **se aplica procedeul sutei marite**, deoarece in cazul de fata tranzactia imobiliara s-a incheiat pe baza unui contract de vanzare-cumparare, depus în copie la dosarul contestatiei, in care beneficiar este o persoană fizică, care in acord cu vanzatorul a stabilit ca pretul tranzactiei este final, respectiv suma de **xxx lei**, deci acesta cuprinde inclusiv taxa pe valoare adaugata.

Astfel, cumparatorul a acceptat sa plateasca in mod ferm un pret final pentru achizitionarea unui imobil, rezultand ca suma platita (pretul) include si TVA.

Drept urmare, TVA de plata calculata la control prin aplicarea cotei de 5% asupra pretului de vanzare al imobilelor ( $xxx \text{ lei} \times 5\% = xxx \text{ lei}$ ) nu este conform cu prevederile legale sus mentionate, fiind mai mare decat suma datorata de dl. xxx bugetului de stat.

Astfel, prin determinarea TVA aplicand procedeul sutei marite, rezulta ca obligatia datorata de dl. xxx in contul taxei pe valoare adaugata este in suma de **xxx lei** ( $xxx \text{ lei} \times 5 : 105$ ) cu accesorii aferente in suma de **xxx lei** ( $xxx \text{ lei}$  dobânzi +  $xxx$  penalități de întârziere), drept pentru care **se va admite partial contestatia** pentru suma totala de **xxx lei**, din care TVA de plata in suma de **xxx lei** ( $xxx \text{ lei}$  TVA stabilită la control –  $xxx \text{ lei}$  TVA datorata) si accesorii aferente TVA in suma de **xxx lei** ( $xxx \text{ lei}$  accesorii calculate la control –  $xxx \text{ lei}$  accesorii datorate).

Referitor la dreptul de deducere al taxei pe valoare adăugată aferentă achizițiilor de materiale, instalații electrice etc., efectuate de contribuabil înainte de înregistrarea sa ca plătitor de TVA, acesta nu poate beneficia de dreptul de deducere, întrucât nu era înregistrat în scopuri de T.V.A la data efectuării achiziției.

Dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată după dobândirea calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA pentru achizițiile făcute înainte de data la care a fost înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată, se face în baza prevederilor pct. 62, alin. (4) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, respectiv prin înscrierea taxei deductibile în primul decont de TVA depus după înregistrare sau printr-un decont ulterior.

Drept urmare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru diferenta de TVA de plată în sumă de **xxx lei** ( $xxx \text{ lei}$  TVA stabilită la control –  $xxx \text{ lei}$  TVA admisă) datorată pentru veniturile realizate din tranzactia imobiliara încheiată în luna februarie 2012, după depășirea plafonului de scutire de TVA, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de **xxx lei** ( $xxx \text{ lei}$  accesorii calculate la control -  $xxx \text{ lei}$  accesorii admise), calculate în baza art. 119 alin. (1), art.120 alin. (1) și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de dl xxx, din xxx, județul xxx împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. xxx/01.10.2013* emisă de reprezentanți ai A.J.F.P. xxx, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) și alin. (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

#### **DECIDE :**

- 1. Admiterea parțială a contestatiei** pentru suma totală de **xxx lei**, din care:
  - xxx lei TVA de plată;
  - xxx lei accesorii aferente TVA de plată, și implicit anularea deciziei de impunere pentru suma admisă.
- 2. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de **xxx lei**, din care:
  - xxx lei TVA de plată;
  - xxx lei accesorii aferente TVA de plată.

**3.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.