

Decizia nr. 245/2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
domnul **X**,
inregistrata la DGFP-MB sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti, prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre AFP Sector 6, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, asupra contestatiei formulata de domnul **X**, cu domiciliul in x, prin imputernicit, avocat x.

Obiectul contestatiei, transmisa prin posta in data de **28.04.2010**, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x, comunicata la data de **07.04.2010**, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- x lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

Decizia de impunere contestata a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de AFP Sector 6.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin.(1), 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 de Solutionare a Contestatiilor din cadrul A.N.A.F. este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de domnul **X**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabilul aduce urmatoarele argumente:

1. Organul fiscal nu a aplicat calculul TVA la fiecare persoana fizica, parte in raportul obligational.

Prevederile Ordinului nr. 1415/2009 sunt contrare legii. Curtea Suprema de Justitie a stabilit ca precizarile, deciziile, circularele nu au caracterul unui act normativ, ci reprezinta o recomandare de ordin metodologic.

2. Art. 127 alin. 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 reglementeaza activitatea celor care savarsesc in general acte de comert, deci nu ii sunt aplicabile, intrucat nu a savarsit acte de comert, actele care au ca obiect imobilele fiind esentialmente civile.

Contestatarul invoca art. 3 din Codul Comercial, precum si jurisprudenta instantelor din Romania care respecta caracterul necomercial al actelor avand ca obiect imobilele.

Intrucat "nu este comerciant" si "nu face exploatare", rezulta ca "nu face activitati economice, deci nu intra in sfera de aplicare a TVA."

3. Niciunde in cuprinsul legii nu este definita notiunea de caracter de continuitate, motiv pentru care organul fiscal nu poate aprecia dupa 3-4 ani de la efectuarea unor activitati ca acestea au avut caracterul respectiv.

Actele de vanzare-cumparare sunt civile, deci cu caracter imediat, cel mult repetitiv.

4. Invoca dispozitiile art. 141 alin. 2 pct. 4 lit. I din Codul fiscal, potrivit carora sunt scutite de TVA livrarile de bunuri care au fost afectate unei activitati scutite, daca TVA aferenta bunurilor respective nu a fost dedusa.

Ori, o parte din terenurile care au fost avute in vedere de organul fiscal, au fost afectate de contracte de arendare.

5. Nu s-a luat in calcul posibilitatea deducerii TVA, desi ANAF a precizat ca incepand cu data de 01.01.2010, persoanele fizice care au efectuat tranzactii cu constructii noi si terenuri construibile in perioada 2005 - 2009, chiar daca nu au fost inregistrati ca platitori de TVA, isi pot deduce TVA aferenta cheltuielilor efectuate.

6. Organele de inspectie fiscala au calculat TVA, adaugandu-o la pretul vanzarilor, desi este inclusa in pret, conform directivei europene inclusa in art. 15 din Codul fiscal.

7. Referitor la majorarile de intarziere in suma de x lei, calculate incepand cu data de 26.03.2007.

Simpla incalcare a unei obligatii nu inseamna angajarea in mod automat a raspunderii debitorului.

Vinovatia contribuabilului nu exista si nu poate fi sanctionat pentru incalcarea obligatiilor de plata reprezentand TVA.

In concluzie, contribuabilul solicita admiterea contestatiei si anularea deciziei de impunere contestata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, AFP Sector 6 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit suplimentar obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- x lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

III. Fata de constatarile organului fiscal, sustinerile contribuabilului, reglementarile legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Perioada verificată este 01.01.2004 - 31.05.2009.

3.1. Referitor la suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata:

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investită să se pronunte dacă, pentru tranzactiile efectuate în perioada 01.02.2007 - 31.12.2008 constând în vânzări de terenuri intravilane, asocierea reprezentata de persoana fizică X datorează taxă pe valoarea adăugată în suma de x lei, în condițiile în care a desfășurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate și a depășit plafonul de scutire, fără a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, conform constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x, in perioada 2005 - 2008, persoanele fizice x și X au realizat un număr de 46 de tranzactii constand in vanzari de bunuri imobile, dupa cum urmeaza:

1. - in anul 2005, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei, constand in vanzarea unui numar de 2 terenuri (1 intravilan și 1 extravilan arabil);

2. - in anul 2006, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei lei, constand in vanzarea unui numar de 29 terenuri (1 intravilane arabile sau nearabile și 1 extravilane arabile);

Intrucat in luna decembrie 2006, a fost depasit plafonul de scutire, contribuabilul avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA incepand cu luna februarie 2007.

3. - in anul 2007, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei lei, constand in vanzarea unui numar de 11 terenuri (10 terenuri construibile);

4. - in anul 2008, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei lei, constand in vanzarea unui numar de 4 terenuri construibile;

5. - in anul 2009 nu au fost efectuate tranzactii privind transferul proprietatii imobiliare din patrimoniul personal.

Intrucat la data de 31.12.2007, cifra de afaceri realizata de domnul X impreuna cu doamna x din operatiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere a depasit plafonul de 100.000 euro, respectiv plafonul de x lei, cifra de afaceri realizata in anul 2007 fiind in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au stabilit urmatoarele:

- valoarea tranzactiilor ce intra in sfera TVA, in suma de x lei, careia ii corespunde TVA in suma de x lei;

- majorari de intarziere calculate pentru perioada 26.03.2007 - 31.03.2010, in suma de x lei.

Intrucat prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, AFP Sector 6 a constatat ca operatiunile realizate de domnul X impreuna cu doamna x reprezintă operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată și pentru care asocierea dintre cele doua persoane avea obligatia de a se înregistra ca plătitoare de TVA după depășirea plafonului de venituri realizate din operatiuni impozabile în decursul unui an fiscal, a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x, prin care s-au stabilit suplimentar in sarcina domnului X, reprezentantul asocierii, obligatii de plata in suma totala de x lei, care se compun din:

- x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;

- x lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

În drept, potrivit prevederilor art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2005-31.12.2006:

„(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sã rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

Începând cu 01.01.2007, prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt similare cu prevederile din perioada 01.01.2005-31.12.2006, citate mai sus.

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală mai sus menționat sunt conditionate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria **operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**.

Asadar, printr-o interpretare *per a contrario* o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit.a) - d) art.126 alin.(1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, așa cum reglementează însăși legiuitorul la pct.1 alin.(1), respectiv pct.2 alin.(1), în funcție de perioada incidentă operațiunilor în cauză, din Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă atât în perioada 01.01.2005-31.12.2006, cât și începând cu data de 01.01.2007:

„(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.”

În aplicarea prevederilor alin.(2) al art.127 enunțat mai sus, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aduce precizări suplimentare, stipulate la pct.2 alin.(1), respectiv pct.(3) alin.(1), în funcție de perioada incidentă operațiunilor în cauză, din Normele metodologice de aplicare a

art.127 alin.(2) din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările si completările ulterioare, potrivit cărora, pentru anul 2006:

„2. (1) Nu are caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale.”

iar, începând cu data de 01.01.2007:

„3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerată activitate economică, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.[...]”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obtin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a alte bunuri care sunt folosite de acesta pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică si pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, exceptie făcând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Totodată, potrivit art.128 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2005-31.12.2006:

„(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care actionează în numele acestuia.

(2) În înțelesul prezentului titlu, prin bunuri se înțelege bunurile corporale mobile si imobile, prin natura lor sau prin destinație.”

iar potrivit aceluiași articol alin.(1), în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007

„1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.”

Conform art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2005-31.12.2006:

*„(1) **Orice persoană impozabilă trebuie să declare începerea, schimbarea si încetarea activității sale ca persoană impozabilă.** Condițiile în care persoanele impozabile se înregistrează ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată sunt prevăzute de legislatia privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite si taxe.”*

iar, în ceea ce privește sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată si regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea sunt reglementate la art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, ale cărui prevederi sunt completate de pct.56 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.152 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările si completările ulterioare, potrivit căruia:

„56. (1) Regimul special de scutire prevede o scutire de taxă pe valoarea adăugată care operează asupra întregii activități a persoanei impozabile, indiferent că operațiunile desfășurate sunt taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fără drept de deducere sau operațiuni care nu sunt în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.[...]”

Astfel, potrivit alin.(1) al art.152 din Codul fiscal, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2005-31.12.2006:

„(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, respectiv 200.000 lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată.”

Totodată, potrivit alin.(3) al art.152 din Codul fiscal, în forma aplicabilă în perioada 01.01.2005-31.12.2006:

„(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii. [...] Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată.[...]”

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, aplicabile în perioada 01.01.2005-31.12.2006, orice persoană impozabilă are obligația declarării începerii activității sale ca persoană impozabilă, precum și obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de 200.000 lei, regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile, indiferent că operațiunile desfășurate provin din operațiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fără drept de deducere sau din operațiuni care nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(3) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2006, reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, potrivit pct.56 alin.(4) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(3) din Codul fiscal:

„(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată înainte de înregistrarea persoanelor impozabile ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea

adăugată în regim normal si data constatării abaterii. Pe perioada cuprinsă între data constatării de către organele fiscale a nerespectării obligatiei de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată si data înregistrării efective, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire prevăzut de art. 152 din Codul fiscal, însă are obligatia de a plăti la buget taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze pentru livrările de bunuri si prestările de servicii efectuate în această perioadă; [...]”

iar, potrivit alin.(5) al aceluiași punct din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(3) din Codul fiscal:

„(5) În ambele situatii prevăzute la alin. (4), la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, persoana impozabilă beneficiază de dreptul de deducere aferent bunurilor achizitionate, conform art. 145 alin. (11) si (12) din Codul fiscal. Taxa pe valoarea adăugată dedusă se înscrie în primul decont de taxă pe valoarea adăugată depus la organul fiscal.”

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspectie fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligatiei de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita **plata taxei pe valoarea adăugată** pe care **persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligatia să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal si data constatării abaterii.**

Pentru operatiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată sau care nu sunt supuse cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată, se aplică cota standard de 19% asupra bazei de impozitare, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, potrivit căruia, în forma aplicabilă în 2006:

„(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% si se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”

iar în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007:

„(1) Cota standard este de 19% si se aplică asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.”

Totodată, la art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, sunt prevăzute operatiunile din interiorul țării care sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere.

Începând cu 01.01.2007, potrivit alin. (2) lit. f) al art.141 din Codul fiscal, este scutită de taxă pe valoarea adăugată:

„f) livrarea de către orice persoană a unei constructii, a unei părți a acesteia si a terenului pe care este construită, precum si a oricărui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei constructii noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-si exercite dreptul de

deducere total sau partial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare.”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, este scutită de taxă pe valoarea adăugată livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Totodată, legiuitorul, în cadrul aceluiași alineat, stipulează, ca excepție, că persoana impozabilă care efectuează livrarea unui teren construibil, nu beneficiază de scutire de taxă pe valoarea adăugată pentru această livrare, dacă și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pe valoarea adăugată pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

Începând cu data de **01.01.2008**, alin. (2) lit. f) al art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru următoarele operațiuni:

„f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. **Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea** unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a **unui teren construibil**. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare.”

În ceea ce privește dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, acesta este condiționat de înregistrarea persoanei impozabile ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv înregistrarea în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2006, potrivit căruia:

„(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, **orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestațiile de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

iar, potrivit art.147¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2007:

„(1) **Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.**”

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. x se rețin următoarele aspecte:

- persoana fizică **X** impreuna cu sotia sa, doamna x, a realizat în perioada 2005-2008, 46 de tranzactii constând în vânzarea de terenuri, respectiv: in anul 2005, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei, constand in vanzarea unui numar de 2 terenuri (1 intravilan si 1 extravilan arabil); in anul 2006, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei lei, constand in vanzarea unui numar de 29 terenuri (1 intravilane arabile sau nearabile si 1 extravilane arabile); in anul 2007, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei lei, constand in vanzarea unui numar de 11 terenuri (10 terenuri construibile); in anul 2008, valoarea tranzactiilor a fost in suma de x lei lei, constand in vanzarea unui numar de 4 terenuri construibile;

- terenuri tranzactionate se află în raza teritorială a comunelor x si x, judetul x;

- in vederea stabilirii corecte a regimului economic al terenurilor, respectiv teren construibil sau teren cu alta destinatie, la momentul vanzarii sale de catre proprietari, s-au solicitat informatii suplimentare primariilor celor 2 comune, prin adresele nr. x.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei niciunul dintre argumentele contestarului avand in vedere urmatoarele considerente:

1. Referitor la caracterul de continuitate al operatiunii de vanzare-cumparare a terenurilor.

Trebuie subliniat ca acest caracter este dat de existenta contractelor succesive de vanzare a acestora (terenurilor), caz in care legiuitorul incadreaza persoana fizica vanzatoare in categoria persoanelor impozabile. In situatia in care persoana fizica vinde succesiv bunuri imobile si obtine continuu venituri din astfel de activitati, veniturile obtinute se incadreaza la operatiuni economice si se supun taxarii.

Cu alte cuvinte, cuantumul si repetabilitatea tranzactiilor derulate care genereaza venituri din transferul tranzactiilor imobiliare determina caracterul de continuitate al veniturilor obtinute din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile din patrimoniul personal.

Conform constatarilor organelor de inspectie fiscala, in perioada 2004 - 2008, persoana fizică **X** impreuna cu sotia sa, doamna x, au realizat în perioada 2005-2008, 46 de tranzactii constând în vânzarea de terenuri, fapt necontestat de acesta, ceea ce conduce la concluzia ca operatiunile realizate de acesta nu sunt ocazionale, intentia sa de a desfasura activitati economice in scopul obtinerii de venituri fiind evidenta.

Având în vedere că operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operatiuni ocazionale, învederând totodată dispozitiile pct. 66 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările si completările ulterioare, potrivit cărora: „**activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intentionează să efectueze o astfel de activitate, iar intentia persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri si/sau să facă investitii pregătitoare necesare pentru initierea unei activități economice**” si analizând operatiunile efectuate în perioada 2004-2009 de către contestatar, respectiv tranzactionarea a nu mai puțin de 46 de terenuri, rezultă că

acesta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activității economice, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

Pe cale de consecință, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut **calitate de persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

2. Referitor la faptul ca organele de inspectie fiscala nu au aplicat calculul TVA la fiecare persoana fizica, parte in raportul obligational:

Conform dispozitiilor OPANAF nr. 1415/2009 privind aprobarea modelului si continutului unor documente si formulare utilizate în activitatea de inspectie fiscala la persoane fizice, Anexa 1 b, Cap. II, pct. 3 (*dispozitii care nu instituie norme fiscale, nu reprezinta decat instructiuni privind completarea unui formular, astfel ca nu adauga si nici nu sunt contrare legii, in speta Legea nr. 571/2003*), cu privire la continutul si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala încheiat la persoana fizică, se specifica faptul ca:

"3. Date privind domiciliul fiscal al persoanei fizice:

- adresa (localitate, stradă, etaj, apartament, cod postal, judet/sector).

În cazul asocierilor se vor înscrie datele de identificare pentru fiecare persoană fizică asociată, precum și cota de distribuție pentru fiecare:

- numele, initiala tatălui și prenumele;

- codul numeric personal sau numărul de identificare fiscală;

- adresa (localitate, stradă, etaj, apartament, cod postal, judet/sector);

- cota de distribuție.

Se va considera asociere și cazul în care două persoane au realizat o operațiune sau o activitate economică impozabilă și nu există un contract de asociere, dar ambele persoane sunt parte în operațiunea sau activitatea desfășurată.

Pentru clarificarea noțiunii de persoană impozabilă, precum și tratamentul fiscal aplicat asocierilor, din punct de vedere al TVA sunt aplicabile dispozitiile art. 125¹, art. 127 alin. 9 și 10 și art. 152 alin. 1 din Codul fiscal, aplicabile începând cu data de 01.01.2007:

"**Art. 125¹.** - (1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituația publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică."

"**Art. 127** - (9) Orice asociat sau partener al unei asocieri sau organizații fără personalitate juridică este considerat persoană impozabilă separată pentru acele activități economice care nu sunt desfășurate în numele asocierii sau organizației respective.

(10) Asocierile în participațiune constituite exclusiv din persoane impozabile române nu dau naștere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consortium sau alte forme de asociere în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, sunt tratate drept asocieri în participațiune."

"Art. 152. - (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)."

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus, în situația în care persoanele fizice vând bunuri deținute în coproprietate, pentru stabilirea plafonului, acestea sunt analizate ca reprezentând o formă de asociere în scopuri comerciale, fără personalitate juridică.

Astfel ca, în situația în care coproprietarii sunt soț și soție, iar livrarea unui imobil sau a oricărui bun deținut în coproprietate nu poate fi o decizie independentă a unuia dintre soți, fiind necesare acordul și semnatura celuilalt pentru efectuarea livrării, coproprietarul care urmează să îndeplinească obligațiile ce-i revin din punct de vedere al TVA pentru livrarea unui bun imobil, acționează în numele asocierii și nu în nume propriu. Prin urmare, plafonul pentru determinarea existenței obligației de înregistrare în scopuri de TVA este analizat la nivelul asocierii.

Conform precizărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x:

- tranzacțiile imobiliare care fac obiectul cauzei supuse soluționării au fost realizate, așa cum am subliniat anterior, de persoana fizică X împreună cu soția sa, doamna X, motiv pentru care ambele persoane reprezintă parte în aceste operațiuni/activități economice desfășurate;

- între cele două persoane nu există un contract de asociere, astfel ca organele de control au solicitat acestora să precizeze numele persoanei desemnate să reprezinte asocieria;

- în nota explicativă, anexa 3 la procesul-verbal nr. x și în nota explicativă, anexa 3 la procesul-verbal nr. x se menționează expres că persoana desemnată să reprezinte asocieria este domnul X.

Prin urmare, cele două persoane (X și x) au constituit o asociere între persoane fizice, asociere ce nu da naștere unei persoane impozabile separate din punct de vedere al TVA (fiind tratată ca o asociere în participatiune), pentru operațiunile din sfera TVA ale asocierii utilizându-se, în mod corect, calitatea de platitor a domnului X caruia i-a fost atribuit codul de platitor de TVA, ROx.

3. Referitor la faptul că taxa pe valoarea adăugată este inclusă în prețul de vânzare:

Conform dispozițiilor art. 1303 din Codul civil:

"Art. 1303. - Pretul vânzării trebuie să fie serios și determinat de părți."

Potrivit doctrinei juridice cerințele referitoare la prețul contractului sunt doar acelea că prețul să fie fixat în bani, determinat sau determinabil, sincer și serios. De asemenea, trebuie să fie real, adică să existe efectiv și să se plătească de către cumpărător. Astfel, prețul este real dacă el este sincer și serios.

Cu privire la modalitatea de interpretare a componentei pretului unui contract de vanzare-cumparare a unui bun imobil, prin adresa nr. x, Directia de legislatie in domeniul TVA a comunicat urmatoarele:

"In situatia in care in contractul incheiat intre parti sau printr-un act aditional la contract, nu se mentioneaza in mod expres ca pretul include TVA, se prezuma ca pretul nu include TVA, cuantumul taxei determinandu-se prin aplicarea cotei de TVA la pretul prin contract."

Mai mult, potrivit dispozitiilor art.137 alin. 1 lit. a din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) **Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:**

a) pentru livrări de bunuri si prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) si 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 subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni."

De asemenea, la pct. 24 (1) din HG nr. 44/2004, se stipuleaza ca se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei pe valoarea adăugată, respectiv 19 x 100/119 în cazul cotei standard si 9 x 100/109 în cazul cotei reduse, atunci când pretul de vânzare include si taxa pe valoarea adăugată. De regulă, pretul include taxa pe valoarea adăugată la **livrarea de bunuri si/sau prestarea de servicii direct către populație în situația în care nu este necesară emiterea unei facturi fiscale conform art. 155 alin. (9) din Codul fiscal, precum si în orice situație în care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa pe valoarea adăugată.**

Prin urmare, se constata ca intentia legiuitorului a fost aceea de a considera ca pretul include taxa pe valoarea adaugata numai in cazul in care s-a stipulat expres acest lucru.

Or, in niciunul dintre contractele de vanzare-cumparare care au facut obiectul inspectiei fiscale nu se mentioneaza ca pretul include taxa pe valoarea adaugata, singurele precizari fiind:

de ex:

- "pretul vanzarii este de RON, pe care eu, (...)"
- "subsemnatul ... cumpar de la intregul drept de proprietate asupra imobilului la pretul de euro, reprezentand echivalentul a lei....", etc.

4. Referitor la invocarea dispozitiilor Codului Comercial Roman si Codului civil:

Din punct de vedere fiscal, taxa pe valoarea adaugata aferenta livrării unei constructii noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren constructibil este supusa legii fiscale, respectiv Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, indiferent daca aceste tranzactii indeplinesc sau nu indeplinesc cerintele altor dispozitii legale.

Drept pentru care, tranzactiile efectuate de contribuabil (vanzarea de terenuri), trebuie analizate din punct de vedere fiscal, tinand cont de prevederile Codului fiscal.

Mai mult, așa cum s-a demonstrat anterior, o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA. Deci, contrar susținerilor contribuabilului, persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA, deoarece realizează fapte de comerț, așa cum prevede și Codul Comercial.

5. Referitor la faptul că nu s-a luat în calcul posibilitatea deducerii TVA:

Având în vedere că **orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată**, respectiv înregistrată în scopuri de TVA, are toate drepturile și obligațiile ce decurg din legislația referitoare la taxa pe valoarea adăugată, respectiv are obligația să colecteze și să plătească taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri taxabile, dar are și dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate activității sale economice și având în vedere faptul că persoana fizică X, așa cum s-a reținut mai sus, nu s-a înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, aceasta fiind *conditio sine qua non* pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, astfel, prin neîndeplinirea acestei condiții necesare, esențiale, contribuabilul este decăzut din drepturile conferite de aceasta, privind deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, până la înregistrarea sa ca persoană impozabilă în scopuri de TVA.

În ceea ce privește obligația de a colecta taxă pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare realizate de persoanele fizice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, se reține că, până la data de 01.01.2007, nu exista nicio scutire de TVA pentru vânzările de clădiri și terenuri, orice tranzacție fiind taxabilă dacă era realizată de o persoană impozabilă. Începând cu 01.01.2007, legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată privind tranzacțiile imobiliare este modificată, în sensul că sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată livrările de construcții care nu mai sunt noi și terenuri, altele decât cele construibile. Astfel, vânzările de construcții noi sau părți ale acestora și terenurile construibile, prin excepție, sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, cu mențiunea că numai în anul 2007, aceste prevederi sunt condiționate de faptul că livrările respective sunt efectuate de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori **ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere** total sau parțial a taxei pe valoarea adăugată pentru achiziția, transformarea sau construirea de imobile.

Prin urmare, tranzacțiile imobiliare constând în vânzarea de terenuri construibile realizate în perioada 2007-2008 de persoana fizică X sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, acesta având obligația să colecteze și să plătească la buget taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi trebuit să o colecteze pentru aceste livrări, inclusiv pentru anul 2007, întrucât printr-o interpretare *per a contrario*, deoarece *persoana impozabilă X* în anul 2007, ca de altfel în întreaga perioadă 2005-2008, **nu a avut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată** pentru achiziția de terenuri, **nefiind înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată**, prevederile referitoare la scutirea de taxă pe valoarea adăugată nu se aplică.

Mai mult, prin invocarea inexistentei dreptului de deducere a taxei, acesta dă o interpretare diferită prevederilor legale, în fapt, în atare situație, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată fiind condiționată de valorificarea unui alt drept care, așa cum s-a reținut mai sus, nu a luat naștere, urmare a nerespectării de către persoana fizică X a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

De altfel, așa cum se menționează în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală nu a depus nici un decont de TVA în care să își exercite ulterior dreptul de deducere printr-un decont aferent unei perioade fiscale în care sunt îndeplinite condițiile de deducere, conform dispozițiilor Codului fiscal, în vigoare pe perioada 2007 - 2008.

Totodată, contribuabilul nu a făcut dovada că a solicitat organelor teritoriale competente înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal începând cu 01.02.2007, că a evidențiat taxa pe valoarea adăugată în contabilitate, în jurnalele de vânzări, în decontul de taxă pe valoarea adăugată și că a efectuat virarea acestei taxe către bugetul de stat potrivit prevederilor legale citate mai sus.

6. Referitor la invocarea dispozițiilor art. 141 alin. 2 lit. k și l din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la data de 31.12.2006:

"**Art. 141** - (2) Alte operațiuni scutite de taxă pe valoarea adăugată:

k) arendarea, concesiunea și închirierea de bunuri imobile,(...)

l) livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite în baza prezentului articol, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere, conform art. 145 alin. (7) lit. b.)"

Norme metodologice:

43. Se încadrează în prevederile art. 141 alin. (2) lit. l) din Codul fiscal livrările de bunuri care au fost achiziționate după data de 1 iulie 1993, **dacă acestea au fost destinate realizării de operațiuni scutite, pentru care nu s-a exercitat dreptul de deducere**, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere conform art. 145 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal. În cazul bunurilor pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată conform pro rata, scutirea se aplică proporțional cu taxa pe valoarea adăugată devenită nedeductibilă prin aplicarea pro rata.

Invocarea acestor dispoziții nu poate fi reținută, având în vedere următoarele aspecte:

a - acestea au fost în vigoare numai până la data de 31.12.2006, ulterior acestei date nemaexistând astfel de precizări;

b - contractele de vânzare-cumpărare care au făcut obiectul inspecției fiscale și care au fost supuse taxei pe valoarea adăugată sunt aferente perioadei 2007 - 2008, respectiv când dispozițiile legale invocate nu mai erau aplicabile;

c - mai mult, dacă obiectul vreunui contract de vânzare-cumpărare din perioada 2007 - 2008 ar fi fost un teren care făcea la rândul său obiectul unui

contract de arendare, in primul rand acest aspect trebuia evidentiat in continutul acelu contract, iar in al doilea rand, acesta nu putea fi supus taxei pe valoarea adaugata din alte considerente, respectiv pe motiv ca ar fi fost vorba de un teren arabil; de altfel, asa cum am aratat anterior, incepand cu anul 2007, alin.(2) lit.f) al art.141 din Codul fiscal, stipuleaza ca, referitor la terenuri, nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata livrarea către orice persoană doar a terenurilor construibile.

Trebuie subliniat ca organele de inspectie fiscala au calculat TVA de plata numai in ceea ce priveste contractele de vanzare-cumparare ce au ca obiect terenuri construibile (anexa 54 la Raportul de inspectie fiscala nr. x).

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect in sarcina domnului X, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x, taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de x lei.

Drept pentru care, pentru acest capat de cerere, contestatia formulata urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

3.2 Referitor la majorarile de intarziere aferente TVA in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect suplimentar de plata majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei, in conditiile in care, pe de-o parte, la punctul 3.1 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand TVA in suma de x lei, iar, pe de alta parte, contribuabilul nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca s-au calculat eronat majorarile de intarziere contestate.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. x, s-au stabilit in sarcina contestatarului majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 si art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligatiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

"Art. 120 - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

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

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datorează după acest termen

majorări de întârziere. În cazul diferentelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. x, se reține că stabilirea de majorări de întârziere, reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatarii a fost reținut debitul de natură taxei pe valoarea adăugată în suma de x lei, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere și nici documente sau situații din care să rezulte că acestea au fost calculate eronat, reiese că domnul X datorează și suma de x lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente TVA, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Nu pot fi reținute argumentele privind nedatorarea majorărilor de întârziere, câtă vreme acestea sunt instituite în mod clar și obligatoriu prin OG nr. 92/2003 privind Codul fiscal, în cazul plăților cu întârziere, scopul existenței lor fiind, pe de-o parte descurajarea neconformării contribuabililor, iar pe de altă parte, protejarea valorii reale a plăților reprezentând impozite, taxe și alte sume datorate bugetului general consolidat. De altfel, majorările de întârziere au rolul de a descuraja contribuabilii de a utiliza arieratele ca surse de finanțare ale activităților lor.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor OPANAF nr. 1415/2009, art. 1303 din Codul civil, art. 126, art. 127, art. 128, art. 140 alin.(1), art. 141 alin. 2 lit. k și l, art. 145 alin.(3), alin.(11) și alin.(12) și art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare până la data de 31.12.2006, art. 126, art. 127, art. 125¹, art. 127 alin. 9 și 10, art. 137 alin. 1 lit. a, art. 141 alin. (2) lit. f) și art. 152 alin. 1 din Codul fiscal, în vigoare după data de 01.01.2007, pct. 24 (1), pct. 56 alin.(4) și pct. 66 alin.(2) din HG nr. 44/2004, art. 119, art. 120, art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de domnul X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. x emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul AFP Sector 6, prin care s-au stabilit obligațiile de plată în suma totală de x lei, care se compun din:

- x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- x lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul București în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.