

**DECIZIA NR. 262**  
din 2011

Directia generala a finantelor publice... Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. .... Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice ..., privind solutionarea contestatiei depusa de catre D-I **XXXX** si d-na **XXXX - sot-sotie**, cu domiciliul in .... , cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor in .... contestatie depusa prin Societatea civila profesionala de avocati .... si inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere nr..... prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de .... **lei**, majorari de intarziere aferente in suma de .... **lei**, dobanzi de intarziere aferente in valoare de .... **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de .... **lei**.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr....., in data de .... si de data depunerii contestatiei la DGFP ... in data de ...., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. ... este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre D-I **XXX** si d-na **XXX - sot-sotie**.

**I.** D-I **XXXX** si d-na **XXXX- sot-sotie** contesta Decizia de impunere nr..... si Raportul de inspectie fiscala nr..... si solicita anularea actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de ... si obligatii fiscale accesorii in valoare de .... **lei**.

In ceea ce priveste calificarea lor ca persoane impozabile, contestatarii sustin ca nu sunt persoane impozabile desfasurand activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in conformitate cu prevederile art.127 alin.(2) din Codul fiscal, ei neavand calitatea de producatori, comercianti sau prestatori de servicii.

Potentii sustin ca tranzactiile imobiliare pe care le-au efectuat "nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile in intelesul normelor Codului Fiscal sau a Normelor Metodologice de aplicare a acestuia".

Referitor la imobilele ce au facut obiectul tranzactiilor, potentii sustin ca acestea au fost achizitionate si urmau a fi utilizate in scop personal in vederea realizarii unei ferme. Instrainarea acestor imobile s-a datorat imposibilitatii realizarii scopului pentru care au fost achizitionate si nu a vizat sub nici o forma realizarea unui venit cu caracter de continuitate.

Potentii considera ca prin achitarea impozitului pe venit aferent fiecarei tranzactii si-au achitat in intregime obligatiile fiscale.

Referitor la incadrarea activitatii de vanzare terenuri in categoria celor ce asigura venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor, potentii apreciaza ca "aceasta incercare de extindere a textului Tezei a II-a a art. 127 alin.(2) de la activitatile de inchiriere la cele de vanzare reprezinta o adaugire nepermisa la text, adaugire ce nu se sprijina pe nici un criteriu rational de interpretare prin analogie: intre situatia analizata ( vanzarea de terenuri) si textul legal (obtinerea de venituri cu caracter de continuitate

din exploatarea bunurilor) nu exista nici o legatura demonstrabila”, considerand astfel ca aplicarea legii fiscale de catre organele de inspectie fiscala este una extensiva.

Petentii sustin ca in mod eronat organele fiscale au considerat instrainarile de terenuri ca operatiuni comerciale deoarece pentru realizarea lor au avansat o serie de cheltuieli necesitate de dezmembrari. Operatiunile de dezmembrare si celelalte cheltuieli efectuate in scopul instrainarii au fost necesare pentru ca altfel imobilul nu putea fi instrainat.

Petentii mentioneaza ca nu au calitatea de comerciant si operatiunile desfasurate de ei au caracter civil si nu comercial avand in vedere ca vanzarea - cumpararea de imobile este exclusa de Codul comercial din categoria faptelor de comert obiective.

Petentii considera ca nu datoreaza TVA aferent acestor tranzactii pentru ca nu au desfasurat o activitate economica si nu au calitatea de comercianti, producatori sau prestatori de servicii iar tranzactiile efectuate nu au determinat un venit cu caracter de continuitate.

Petentii arata ca daca ar fi fost datori sa plateasca TVA, inseamna ca pretul imobilelor ar fi trebuit sa cuprinda si TVA-ul aferent, astfel ca organele fiscale ar fi trebuit sa aplice o cota de TVA de 15,96% si nu cea de 19%.

Referitor la prevederile art.141 lit.f) , precum si art.126, 127 din Codul fiscal, petentii sustin ca persoana care efectueaza livrarea trebuie sa fie persoana impozabila in sensul art.127 iar pentru a fi supusa TVA trebuie indeplinite cumulativ conditiile expuse la art.126 alin.(1). In opinia petentilor, vanzarea de bunuri este o livrare, adica un transfer al dreptului de proprietate catre cumparator dar care nu rezulta dintr-o activitate economica identificata la art.127 alin.(2).

Petentii arata ca la art.127 alin.(2) activitatile enumerate: " activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii" au fost clasificate pe baza unui criteriu mai degraba tehnic. In ceea ce priveste prestatorii de servicii, acestia sunt definiti dupa un criteriu juridic. In baza acestor considerente, petentii sustin ca intreaga clasificare este viciata deoarece este imposibil de delimitat activitatea producatorilor de cea a prestatorilor de servicii si astfel vanzarea de terenuri de catre o persoana fizica nu se incadreaza de maniera clara in nici una din cele trei categorii iar incercarea de a incadra activitatile de vanzare terenuri sau de locuinte in categoria celor care asigura venituri cu caracter de continuitate este menita sa ascunda formularea deficitara a textului legal.

Petentii sustin ca au aratat caracterul personal al uzului si scopul dobandirii lor pentru fiecare din imobilele care au facut obiectul tranzactiilor imobiliare supuse controlului.

Fata de cele de mai sus petentii solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr.... din .... si a Raportului de inspectie fiscala nr.....

**II.** Prin Decizia de impunere nr....., organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P....-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de .... lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de .... lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....., contestata de catre D-I **XXX** si d-na **XXX** - **sot-sotie, tratati ca asociere** , rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, D-I **XXX** figureaza cu ... tranzactii imobiliare efectuate in anul 2007-2008 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de .... lei. Avand in vedere ca bunurile vandute sunt detinute in coproprietate cu sotia, d-na **XXX**, pentru stabilirea plafonului de

TVA tranzactiile s-au analizat pentru ambii contribuabili ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, asa cum prevede art.125.1 alin.(1) pct.18 , art. 127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Ordinul 1415/2009 privind aprobarea modelului si continutului unor documente si formulare utilizate in activitatea de inspectie fiscala la persoane fizice.

In timpul verificarii, pe langa contractele din lista nominala, d-nul **XXXa** mai prezentat inca ... contracte de vanzare - cumparare. Fata de datele din lista nominala, a rezultat ca in perioada 2007 -2010, contribuabilul a efectuat un numar de ... de tranzactii incasand suma de .... **lei**.

Din contractele de vanzare cumparare transmise de notarii publici, precum si din cele puse la dispozitia organelor fiscale de petenti, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de terenuri intravilane situate in localitatea Harman, operatiuni taxabile din punct de vedere TVA.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2007 - 2010 avand ca obiect loturi care provin din dezmembrarea unui teren in suprafata de ... mp si o constructie (casa nefinisata), rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabili a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarii trebuiau sa se inregistreze ca persoane impozabile in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Din contractele verificate in timpul inspectiei fiscale a rezultat ca la data de 20.11.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar dupa data de 31.11.2007, contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.12.2007), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.01.2008, lucru care nu a fost realizat.

Deoarece petentii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea imobilelor si nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA , organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de .... **lei** aferenta veniturilor in valoare de .... lei realizate din vanzarea bunurilor imobile prin ... de contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in valoare de .... **lei** in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, dobanzi de intarziere in valoare de .... **lei** conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si in valoare de .... **lei** calculate conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere in valoare de .... **lei** calculate potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

**III.** Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile contestatarei , documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 2007 - 2010.

Referitor la suma totala de ...lei reprezentand TVA in valoare de ... lei, majorari de intarziere in valoare de ... lei, dobanzi de intarziere in valoare de ... lei si penalitati de intarziere in valoare de ... lei, contestata de catre D-I **XXX** si d-na **XXX - sot - soție**,

tratati ca asociere, D.G.F.P.... prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2007-2010 constand in vanzari de terenuri construibile si o constructie nefinisata, D-I XXX si d-na XXX datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de ... lei, majorari de intarziere in valoare de ... lei, dobanzi de intarziere in valoare de ... lei si penalitati de intarziere in valoare de ... lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

**In fapt**, in perioada 2007-2010 persoanele fizice XXX si XXX, in calitate de sotii, au realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri construibile si o constructie nefinisata.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre sotii XXX si XXX, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestia au realizat in perioada noiembrie 2007 - iunie 2010 un numar de ... tranzactii in valoare totala de .... lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre contestatori reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata si pentru care d-I XXX si d-na XXX aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca d-I XXX si d-na XXX au detinut in coproprietate imobilele care au facut obiectul contractelor de vanzare cumparare, ale caror venituri au fost supuse impozitarii din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit legislatiei in vigoare in cazul in care bunurile imobile sunt detinute in coproprietate de o familie, daca exista obligatia inregistrarii in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, pentru vanzarea acestor bunuri imobile, unul dintre sotii va fi desemnat sa indeplineasca aceasta obligatie.

La stabilirea plafonului de scutire tranzactiile au fost analizate in mod legal ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, intre d-I XXX si d-na XXX.

**In drept**, art.125.1 alin.(1) pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2007 precizeaza ca:

"ART. 125^1

*Semnificatia unor termeni și expresii*

(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, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică";*

In aceste sens este si punctul de vedere transmis de Ministerul Finantelor Publice -Directia de legislatie in domeniul TVA, care face urmatoarea precizare :

Referitor la notiunea de proprietate comuna, conform unei opinii a Directiei Generale Juridice exprimate in anul 2008 intr-o speta similara, rezulta urmatoarele:

*"Dreptul civil definește proprietatea comuna ca fiind acea forma de proprietate in care prerogativele dreptului apartin impreuna si concomitent mai multor*

persoane. Proprietatea comuna are doua forme de existenta: **proprietatea comuna pe cote parti si proprietatea in devalmasie.**

**Proprietatea comuna in devalmasie** reprezinta proprietatea comuna a sotilor asupra bunurilor comune. In aceasta situatie, nici dreptul de proprietate si nici bunul nu sunt divizate, determinate, cunoscute. **Prin urmare, vanzarea unui imobil care apartine ambilor soti este considerata un act de dispozitie, oricare dintre soti poate instraina un imobil, cu conditia de a avea acordul expres al celuilalt sot, proprietar comun".**

Prin urmare , din punct de vedere al TVA, familia actioneaza similar unei asocieri in participatiune, inasa, plecand de la definitia proprietatii comune a sotilor asupra bunurilor comune, livrarea unui imobil sau a oricarui bun detinut in coproprietate nu poate fi o decizie independenta a unuia dintre soti, fiind necesare acordul si semnatura celuilalt pentru efectuarea livrarii.

In aceste conditii, doar unul dintre coproprietari va fi desemnat sa actioneze in numele asocierii, iar acesta va fi si titularul drepturilor si obligatiilor legale privind taxa pe valoarea adaugata. Pe cale de consecinta, se considera ca niciunul din soti nu ar putea actiona de o maniera independenta in sensul art.127 alin.(1) din Codul fiscal, persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata pentru activitatile desfasurate fiind familia.

Plafonul de scutire de TVA prevazut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal se calculeaza in acest caz pe familie, avandu-se in vedere cifra de afaceri anuala realizata, aferenta tuturor activitatilor desfasurate de soti in numele asocierii.

In aceste conditii, la depasirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre sotii **XXX** si **XXXX** avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoare adaugata si sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata.

S-a constatat astfel ca la data de 31.11.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 10.12.2007 d-l **XXX** sau d-na **XXX** aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor in conformitate cu prevederile art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatorii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de .... lei aferenta veniturilor in valoare de .... lei realizate din vanzarea terenurilor prin ... de contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in "Situatia calculului TVA de plata estimat si al accesoriilor aferente rezultata din tranzactiile imobiliare efectuate in perioada 19.11.2007 - 14.06.2010 de familia **XXXX**, sot si sotie" din Raportul de inspectie fiscala nr..... (Anexa nr.... din dosarul cauzei) si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat obligatii fiscale accesorii totale in suma de .... lei.

In contestatia formulata, contestatorii sustin ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de .... lei .... intrucat tranzactiile desfasurate pe perioada 2007-2010 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate.

**In drept**, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

*"1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

*a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;*

*b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*

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

*d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2); "*

Prin urmare, potrivit prevederilor legale, intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum a fost definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

Neîndeplinirea cumulativă a condițiilor prevăzute la art.126 alin.(1) conduce la scoaterea din sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată a respectivei operațiuni.

Potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, *"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."*

Conform art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal *"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.**"*

Prevederile art.127 alin.(2) reprezintă transpunerea în legislația națională a dispozițiilor art.9 alin.(1) a doua propoziție din Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, articol care conferă un domeniu foarte larg de aplicare a TVA, domeniu care cuprinde toate etapele de producție, distribuție și furnizare de servicii. De asemenea, **termenul de exploatare se referă la toate operațiunile, oricare ar fi forma juridică a acestora**, efectuate în scopul obținerii de venituri, având un caracter de continuitate.

În explicarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, pct.3 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul precizează:

*"(1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obținerea 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 obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. "*

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **exceptie facând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate**, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Referitor la afirmatia contribuabililor cu privire la caracterul "civil și nu comercial" al actelor de vânzare-cumpărare imobiliare, precizăm:

Utilizarea în cuprinsul Codului fiscal a unei noțiuni precum "comerciant", astfel cum aceasta este definită de Codul comercial, nu este necesară, întrucât Codul fiscal definește și utilizează, în vederea determinării regimului TVA, noțiuni precum "persoană impozabilă", "operațiuni impozabile" și "activitate economică". În aceste condiții, definițiile existente la art.126 alin.(9) și art.127 alin.(1) și (2) din Codul fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzacțiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesară utilizarea complementară a unor definiții din Codul comercial și nici amendarea acestuia din urmă pentru a fi posibilă taxarea operațiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice în calitate de persoane impozabile.

În plus, trebuie avut în vedere că operațiunile impozabile din perspectiva TVA nu sunt doar cele care constituie fapte de comerț. Sfera de aplicare a taxei, astfel cum reiese din prevederile fiscale în materie, este mult mai largă, astfel că operațiuni care nu sunt considerate din punct de vedere al Codului comercial ca fiind fapte de comerț, sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA. Activitățile de interes general cum sunt: spitalizarea, îngrijirile medicale și operațiuni strans legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități; activitatea de învățământ prevăzută în Legea învățământului nr.84/1995; prestări de servicii și/sau livrări de bunuri strans legate de asistență și/sau protecția socială, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități, etc, care sunt operațiuni impozabile, dar scutite de TVA fără drept de deducere. Prin urmare, asimilarea noțiunilor precum "fapte de comerț" și "comerțiat" cu cele precum "operațiuni impozabile" și "persoană impozabilă" nu este în concordanță cu principiile generale ale TVA (principii care sunt reglementate în legislația comunitară în domeniu, respectiv Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA).

Actele juridice în urma cărora se transferă dreptul de proprietate asupra imobilelor sunt încheiate în baza Codului Civil, însă veniturile obținute din tranzacțiile încheiate se impozitează conform titlului **III Impozit pe venit** (impozit achitat de contribuabili) și titlului **VI Taxa pe valoarea adăugată** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, mențiunea petenților conform careia "teza a II-a a art.127 alin.2 aplicată de organele de inspecție fiscală se referă la activități de exploatare a bunurilor (închiriere sau leasing) iar extinderea textului asupra tranzacțiilor din instrainări imobiliare reprezintă o adăugire nepermisă la text", nu poate fi avută în vedere întrucât TVA se aplică la orice tip de tranzacții indiferent de forma lor juridică.

Organele de inspecție fiscală au aplicat strict prevederile titlului VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și Normele metodologice date în aplicarea acestora care constituie lege specială în materie fiscală.

Normele metodologice aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, sunt elaborate de Ministerul Finanțelor Publice pentru aplicarea

prevederilor Codului fiscal, astfel ca sustinerile petentului conform carora acestea adauga la lege sunt neintemeiate.

In situatia in care persoana fizica este considerata persoana impozabila conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal, aceasta are obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

*(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>^</sup>1 alin. (2) lit. b), 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;***

iar la pct.66 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

*(1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:*

***c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal.***

La art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

*“Regimul special de scutire pentru intreprinderile 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).*

*(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]*

***(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."*

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de d-l **XXX** si d-na **XXX** a rezultat ca plafonul de scutire de TVA de 35.000 Euro a fost depasit la data de 31.11.2007, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.12.2007 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.01.2008.

In drept, art.153 alin.7 din Codul Fiscal precizeaza:

*" Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA.*

*(7) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, in conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea, conform alin.(1), (2), (4) sau (5)."*

Avand in vedere prevederile legale enuntate, in situatia in care organele de inspectie fiscala constata neindeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se inregistra ca platitor de TVA in regim normal, inainte de inregistrare, vor solicita plata TVA pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa de la data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA pana la data constatarii abaterii.

Pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de TVA se aplica cota standard de 19% asupra bazei impozabila conform art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003. Totodata, la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt prevazute operatiunile din interiorul tarii care sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere.

Referitor la mentiunea petentilor conform careia "preturile" imobilelor nu fac referire la TVA , ceea ce inseamna ca preturile ar trebui sa cuprinda TVA -ul aferent, prin urmare, cota de TVA care ar fi trebuit calculata ar fi trebuit sa fie de 15,96% si nicidecum 19% asa cum a fost retinut" , precizam ca ,organul de control a avut in vedere prevederile art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct.23 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

#### "ART. 140

##### *Cotele*

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

*Norme metodologice:*

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

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

Conform prevederilor legale pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art.155 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si in situatia in care, conform prevederilor contractuale, pretul include si taxa.

Operatiunile realizate de petenti sunt operatiuni de natura comerciala pentru care acestia trebuiau sa se inregistreze ca platitori de TVA si sa emita factura.

Astfel se retine ca sustinerile petentilor conform carora la determinarea TVA de plata s-ar aplica procedeul sutei marite sunt neintemeiate.

Prin Decizia Comisiei fiscale centrale nr.2/2011 s-a prevazut ca pentru livrarile taxabile de constructii si terenuri taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta se determina in functie de vointa partilor rezultata din contracte sau alte mijloace de proba administrate conform OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

*"a) prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrării [conform prevederilor pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare], în cazul în care rezultă că:*

- 1. părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării; sau*
- 2. părțile nu au convenit nimic cu privire la TVA";*

Avand in vedere ca in contractele de vanzare cumparare puse la dispozitie de petenti nu a fost precizat ca pretul include si TVA, organul de inspectie fiscala a calculat corect taxa pe valoarea adaugata aplicand 19% la baza de impozitare aferenta operatiunilor taxabile avand in vedere prevederile art.137 alin.(10 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal conform carora baza de impozitare la calculul TVA este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta de vanzator din partea cumparatorului.

Art.137 alin.(1) lit.a) precizeza:

“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;”*

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, afirmatia petentilor potrivit careia " tranzactiile imobiliare pe care le-am efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile" intrucat vanzarea succesiva a ...bunuri imobile, pe perioada 2007-2010, in scopul obtinerii de venituri conduce la caracterul de continuitate.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 2007-2010 de catre sotii **XXX** si **XXX** respectiv tranzactionarea a ... bunuri imobile, rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

Activitatea economica se considera inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia este apreciata pe baza elementelor referitoare la angajarea de costuri si/sau efectuarea de investitii pregatitoare.

In baza contractului de vanzare cumparare nr. ... petentii au achizitionat 1/2 dintr-un teren arabil in suprafata de ... mp situat in localitatea ..., inregistrat in CF nr. ... si nr. top .... Prin actul de dezmembrare , partaj voluntar si contract de vanzare cumparare nr. .... , petentii impreuna cu ceilalti proprietari ai terenului in suprafata de ...mp, au convenit sa-l partajeze in ... de loturi, iar loturile de la nr. ...la nr. ... au revenit sotilor **XXX** si **XXX**.

In perioada 2007-2009, din loturile obtinute prin dezmembrare, ... au fost vandute , astfel ca rezulta cu claritate intentia petentilor de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

Prin urmare, avand in vedere ca sotii **XXX** si **XXX**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, au desfasurat activitati economice cu caracter de continuitate, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat suplimentar TVA de plata asupra veniturilor realizate din tranzactionarea imobilelor cuprinse in Anexa nr.... la Raportul de inspectie fiscala nr.....

Referitor la mentiunea petentilor conform carora nu sunt de acord cu termenul de "teren constructibil" cu privire la terenurile care au facut obiectul tranzactiilor supuse controlului, precizam ca terenurile instrainate , respectiv tranzactiile de la pozitiile 6 - 13 din Anexa nr. ...la Raportul de inspectie fiscala nr..... au facut parte din acelasi corp funciar, rezultand ca urmare a dezmembrarii si partajarii in loturi constructibile in data de 19.11.2007 a terenului in suprafata de .... mp achizitionat de petenti.

**In drept**, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

Potrivit art.2 lit.d) din Legea nr.18/1991, republicata, Legea fondului funciar "*În funcție de destinație, terenurile sunt:*

*d) terenuri din intravilan, aferente localităților urbane și rurale, pe care sunt amplasate construcțiile, alte amenajări ale localităților, inclusiv terenurile agricole și forestiere;"*

In Ordinul 897/798/2005 pentru aprobarea Regulamentului privind continutul documentatiilor referitoare la scoaterea terenurilor din circuitul agricol , la art.1 din Anexa 1, se precizeaza:

*"(1) Amplasarea construcțiilor de orice fel se face conform prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe terenuri situate în intravilanul localităților stabilit conform legii; fac excepție construcțiile prevăzute la alin. (2) și (3) ale art. 91 din legea menționată, care pot fi amplasate și pe terenuri situate în extravilanul localităților, cu precădere pe cele cu folosințe neagricole sau cu folosințe inferioare și slab productive, cu respectarea prevederilor art. 92 din aceeași lege".*

Potrivit Anexei 2 din Legea nr.350/2001 privind amenajarea teritoriului și urbanismului, teritoriul intravilan reprezintă *"totalitatea suprafețelor construite și amenajate ale localităților ce compun unitatea administrativ-teritorială de bază, delimitate prin planul urbanistic general aprobat și în cadrul cărora se poate autoriza execuția de construcții și amenajări."*

De asemenea în Anexa 1, Secțiunea 1, art.4 din H.G. nr.525/1996 privind Regulamentul general de urbanism, se precizează:

*"Terenuri agricole din intravilan*

*(1) Autorizarea executării construcțiilor pe terenurile agricole din intravilan este permisă pentru toate tipurile de construcții și amenajări specifice localităților, cu respectarea condițiilor impuse de lege și de prezentul regulament.*

*(2) De asemenea, autorizarea prevăzută la alin. (1) se face cu respectarea normelor stabilite de consiliile locale pentru ocuparea rațională a terenurilor și pentru realizarea următoarelor obiective:*

*a) completarea zonelor centrale, potrivit condițiilor urbanistice specifice impuse de caracterul zonei, având prioritate instituțiile publice, precum și serviciile de interes general;*

*b) valorificarea terenurilor din zonele echipate cu rețele tehnico-edilitare;*

*c) amplasarea construcțiilor, amenajărilor și lucrărilor tehnico-edilitare aferente acestora în ansambluri compacte.*

*(3) Prin autorizația de construire, terenurile agricole din intravilan se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, conform legii."*

De asemenea, în anexa 2 din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții:

*"Intravilanul localității*

*Teritoriul care constituie o localitate se determină prin Planul urbanistic general (PUG) și cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu/fără construcții, organizate și delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate în circuitul agricol sau având o altă destinație, inauntru caruia este permisă realizarea de construcții, în condițiile legii.*

*Intravilanul se poate dezvolta prin extinderea în extravilan numai pe baza de planuri urbanistice zonale (PUZ), legal aprobate, înregistrându-se ulterior în Planul urbanistic general (PUG) al localității".*

Din toate cele precizate mai sus rezultă că pe terenurile situate în intravilan se pot efectua construcții, încadrându-se în prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora, *"(...) scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil"*.

În aceste sens s-a pronunțat și Ministerului Finanțelor Publice - Direcția de legislație în domeniul TVA prin punctul de vedere transmis într-o speta similară,

precizand ca: "in cazul tranzactiilor cu terenuri efectuate anterior datei de 22.12.2008 , in vederea incadrarii terenurilor in categoria celor construibile sau de alta natura , documentatiile cadastrale intocmite pentru inscrierea in cartea funciara , in conformitate cu prevederile Legii cadastrului si a publicitatii imobiliare nr.7/1996, republicata in 2006, si a altor acte normative emise in temeiul prevederilor acestei legi, care trebuie sa justifice, la momentul vanzarii, incadrarea terenului intr-o anumita categorie de folosinta.

Informatiile continute de astfel de documente trebuiau sa fie relevante pentru incadrarea unui teren intr-una dintre categoriile de folosinta pentru care vanzatorii nu erau obligati sa aplice taxarea in momentul vanzarii.

Scutirea de TVA era aplicabila daca la momentul vanzarii terenurile nu se clasificau drept terenuri construibile, modificarea, ulterior acestui moment, a categoriei de folosinta a terenurilor nefiind relevanta".

Iar din certificatul de urbanism nr.... aflat in xerocopie la dosarul cauzei, pag...., care a stat la baza intocmirii actului de dezmembrare si partaj voluntar nr. ..., la Regimul economic se specifica : " **Destinatia stabilita prin PUZ aprobat este de zona pentru locuinte**", deci terenurile care au fost tranzactionate sunt construibile, incadrandu-se in prevederile art. 141 alin.(2) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"ART. 141

*Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării*

*(2) Următoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:*

*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, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial 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;***

*2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;*

*3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării";*

Astfel, tranzactiile imobiliare realizate de catre sotii **XXX** si **XXX**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, respectiv vanzarea de terenuri construibile si a unei constructii noi in perioada 2007 - 2010, se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale in materie rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au stabilit in sarcina d-lui **XXX** si a d-nei **XXX** TVA de plata in valoare de .... lei asupra veniturilor in valoare de ... lei realizate din tranzactionarea a ... de terenuri construibile si a unei constructii noi, conform contractelor de vanzare- cumparare

existente la dosarul contestatiei, pe perioada 2007-2010, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de ... lei prin Decizia de impunere nr.....

Referitor la obligatiile fiscale accesorii in valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr....., contestate de petenti, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 26.02.2008-30.06.2010.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si alin.(7) in vigoare pana la 01.07.2010 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care dispune:

*"(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.*

*(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale."*

Dobanzile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 ( in cuantum de 0,05% pe zi) conform art.I pct.10 alin.(1) si (7) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevad ca:

*" 10. Dobânzi*

*(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă si până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

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

Dobanzile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate pentru perioada 01.10.2010 - 20.04.2011 ( in cuantum de 0,04% pe zi) conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003:

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

Echipa de inspectia a calculat penalitati de intarziere de 15% in suma de ... lei ( ... lei X 15%) conform art.II pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"ART. 120<sup>1</sup>\*)

### ***Penalități de întârziere***

*(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:*

*a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;*

*b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;*

*c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse".*

Se retine ca, stabilirea in sarcina contestatorilor de obligatii fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul iar intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in valoare de .... lei contestatia a fost respinsa ca neintemeiata iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, contestatia se va respinge si pentru suma de .... lei, potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

## **DECIDE**

Respingerea ca neintemeiate a contestatiei formulata de catre d-l **XXX** si d-na **XXXX** inregistrata la D.G.F.P.... sub nr....., pentru suma totala de .... lei, compusa din:

- .... lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata;
- .... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata;
- .... lei reprezentand dobanzi aferente TVA stabilita suplimentar de plata
- .... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la data comunicarii conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
ec.Dumitru ION-DUMITRESCU**