

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Biroul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 112 din X mai 2010
privind solutionarea contestatiei formulata de
dl X din X

Cu adresa nr.X/X.03.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr.X/X.03.2010, **Directia Generala a Finantelor Publice Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **dl. X din X**, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoanele fizice, care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate organelor fiscale nr.X din X.02.2010* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

Decizia de impunere nr. X/X.02.2010 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de X.02.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. X/X.02.2010.

DI X are domiciliul in X, str. ..., nr...., jud. Prahova, are CNP nr.... si este posesor al actului de identitate cu seria ..., nr.... eliberat de ... la data de01.2007.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului in data de X.02.2010, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la D.G.F.P. Prahova - A.I.F. Prahova sub nr. X/X.03.2010.

Ulterior, cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr.X/X.04.2010, dl.X formuleaza "*cerere completatoare la contestatia nr.X/X.03.2010*".

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...], nu s-a tinut cont de unele prevederi ale Codului fiscal, astfel:

> In ceea ce priveste faptul ca X nu s-a inregistrat ca platitor in scopuri de TVA, conform art.153, alin.1

-> Desfasurarea unei activitati cu caracter economic

- Activitatea economica in sensul art.127, alineat 2, Cod fiscal inseamna activitatea: producatorilor, comerciantilor si prestatorilor de servicii. Cu alte cuvinte activitatea celor care savarsesc in general acte de comert.

- In conformitate cu Codul Comercial, Titlul II "Despre fapte de comert", art.3, care defineste faptele de comert, cumpararea si vanzarea comerciala pot avea ca obiect numai bunuri mobile: produsele, marfurile, obligatiunile statului si alte titluri de credit, deci, tranzactiile care au imobile (cladiri sau terenuri) nu sunt considerate acte de comert ele fiind esentialmente civile.

- Rezulta faptul ca nefiind un act comercial, activitatea de vanzare de imobile, nu poate fi incadrata in tiparul art.127, alineat 2 mai sus citat, nefiind o activitate a unui producator, comerciant sau prestator de servicii.

-> Desfasurarea unei activitati cu caracter de continuitate

Conform Normele Metodologice pentru aplicarea art.127 din Codul fiscal, pct.3, alin.4, "In cazul construirii de bunuri imobile de catre persoanele fizice, in vederea vanzarii, activitatea economica este considerata inceputa in momentul in care persoana fizica respectiva intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, iar intentia persoanei respective trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca cheltuieli pregatitoare initierii investitiei. Activitatea economica este considerata continua din momentul inceperii sale, incluzand si livrarea bunului sau partilor din bunul imobil construit, chiar daca este un singur bun imobil."

Caracterul de continuitate, in cazul construirii de bunuri imobile de catre persoanele fizice, este dat de intentia de vanzare a imobilului. Avand in vedere ca s-au intocmit antecontracte de vanzare a apartamentelor incepand cu data de X.02.2008, [...], ulterior **receptiei imobilului, care s-a facut in data de X.01.2008**, conform Procesului verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.X/X.01.2008, nu se poate considera ca imobilul a fost realizat in scopul vanzarii, astfel incat activitatea nu poate fi considerata continua.

> In ceea ce priveste calcularea TVA , prin aplicarea cotei de 19% la pretul de vanzare al apartamentelor din contracte

In contractele de vanzare-cumparare ale apartamentelor nu se precizeaza daca pretul de vanzare include sau nu taxa pe valoare adaugata, iar in conformitate cu prevederile pct.23, alin.(2) din Normele CF, "se va aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$ in cazul cotei standard si $9 \times 100/109$ in cazul cotei reduse, atunci cand pretul de vanzare include si taxa. **De regula pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi** conform art.155, alin.(7) din Codul fiscal, precum si in orice situatie in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa."

Vanzarea apartamentelor a constituit o livrare de bunuri direct catre populatie, pentru care nu s-a emis factura fiscala. Fata de cele prezentate mai sus, consideram ca legal si corect era sa se aplice procedeul sutei marite si

valoarea TVA-ului aferent apartamentelor, in cazul aplicarii acestui procedeu este X lei, [...]

Suma reprezentand TVA-ul de plata aferent apartamentelor vandute, fiind de X lei, fata de cea calculata de organele de control, de X lei, rezulta ca si majorarile calculate se reduc la suma de X lei.

> In ceea ce priveste aplicarea cotei reduse de 5% TVA

Organele de control au stabilit taxa pe valoare adaugata ce trebuie platita de X, avand in vedere pct.62, alin.2, lit.a din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, conform caruia organele fiscale "vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa". Daca X ar fi fost inregistrat ca platitor de taxa pe valoare adaugata, s-ar fi aplicat in mod normal prevederile OUG nr.200/2008 publicata in Monitorul Oficial in data de 4 Decembrie 2008, care stabileste o reducere a TVA-ului de la cota de 19% la cota de 5% privind achizitionarea primei locuinte de catre orice persoana necasatorita sau familie, locuinta cu suprafata de maximum 120 metri patrati si cu o valoare mai mica de 380.000 lei, in cazul celor doua apartamente pentru care s-au depus declaratii notariale in acest sens.

Avand in vedere cele prezentate mai sus solicitam desfiintarea deciziei de impunere nr.X din data de X.02.2010. [...]"

II. - Prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de X.02.2010 de reprezentantii D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la **d-I X** din X, Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

"[...] cota de proprietate pentru imobilul construit [...], este de 1/2 pentru X si 1/2 pentru sotii X [...]"

CAPITOLUL III - Constatari privind taxa pe valoare adaugata

[...] X nu a solicitat inregistrarea ca platitor in scopuri de taxa pe valoare adaugata inainte de efectuarea livrarilor de bunuri pentru operatiunile taxabile (tranzactii imobiliare cu apartamente noi) din Romania, avandu-se in vedere prevederile art. 153, alin.(1) [...]"

Activitatea economica se considera a fi inceputa in momentul in care persoana impozabila X, a angajat costuri pentru investitia efectuata, respectiv data la care a fost inceputa construirea imobilului, bloc locuinte.

Urmare invitatiilor nr.X/X.11.2009 [...] si X/X.12.2009 [...] si a proceselor verbale inregistrate sub nr.X/X.12.2009 [...] si X/X.01.2010 [...] la D.G.F.P. Prahova-A.I.F., dl. X a prezentat in fotocopie, in perioada X.12.2009-X.01.2009, urmatoarele documente in sustinerea operatiunilor impozabile din punct de vedere al TVA, respectiv din tranzactiile imobiliare efectuate, pentru care nu s-a solicitat inregistrarea in scop de taxa, dupa cum urmeaza:

- contract de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/X.05.2009 [...];
nr.X/X.08.2008 [...]; nr.X/X.07.2008 [...]; nr.X/X.09.2008 [...];
nr.X/X.09.2008 [...]; nr.X/X.06.2008 [...]; nr.X/X.06.2008 [...];
nr.X/X.06.2008 [...]; nr.X/X.06.2008 [...]; nr.X/X.06.2008 [...]"

Birourile notariale, urmare a solicitarii efectuata de organul de inspectie fiscala, au transmis urmatoarele contracte de vanzare cumparare privind tranzactiile imobiliare efectuate de persoana impozabila X, astfel:

[...]

Din analiza documentelor transmise, respectiv fotocopii ale contractelor de vanzare-cumparare, a rezultat ca operatiunile efectuate de X intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata, indeplinind conditiile prevazute de art.126 din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul:

- d-l X a efectuat livrari de bunuri, respectiv vanzarea de constructii noi (apartamente);

- bunurile tranzactionate de X se afla in raza teritoriala a municipiului X, judet X;

- constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, efectuate de X in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate (vanzarea de constructii noi-apartamente).

Din punct de vedere al prevederilor art.127, alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, din analiza documentelor prezentate, s-a retinut ca persoana fizica X a initiat, inca din luna iulie 2007, o **activitate economica**, respectiv demararea constructiei unui imobil format din mai multe apartamente, care la finalizare au fost vandute in perioada iunie 2008-mai 2009, catre terte persoane fizice si juridice, rezultand obtinerea de venituri cu **caracter de continuitate**.

Referitor la obligatia inregistrarii in scop de taxa, conform prevederilor art.153, alin.(1), lit.a, pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a pct.66, alin.(1) si (2) al Titlului VI din H.G. Nr.44/2004, normele metodologice de aplicare a Titlului VI [...], asa cum rezulta din autorizatia de construire nr.X/X.07.2007 [...] eliberata de Primaria X, valoarea lucrarilor a fost stabilita initial la suma de X lei, peste plafonul de scutire pentru intreprinderi mici de numai 119.000 lei, ceea ce impunea ca dl X sa solicite inregistrarea in scop de taxa inainte de efectuarea operatiunilor. Precizam ca la data finalizarii lucrarilor, valoarea imobilului a fost stabilita la suma totala de X lei, conform procesului verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.X/X.07.2007/X.01.2008 [...]. S-a retinut, de asemenea, ca persoana fizica a inceput, inca din anul 2007 sa **angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii activitatii economice, respectiv demararea lucrarilor la blocul de locuinte**.

In sensul prevederilor art.141, alin.(2), lit.f) din Codul fiscal precizam ca procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. X/X.07.2007/X.01.2008 privind lucrarea ansamblu rezidential S+P+4, pentru lucrarile locuinte S+P+4, executate in baza autorizatiei nr.X din X.07.2009, eliberata de Primaria X, a fost incheiat la data de X.01.2008, cand a fost admisa receptia la terminarea lucrarilor de catre comisia de receptie, in urma constatarilor facute, iar vanzarea apartamentelor de catre persoana impozabila X a fost facuta in perioada iunie 2008-mai 2009, asa cum rezulta din contractele de vanzare cumparare prezentate in fotocopie, astfel incat operatiunile efectuate de dl X sunt impozabile din punct de vedere al taxei[...]

Avand in vedere ca X a efectuat un numar de X tranzactii imobiliare cu apartamente noi in perioada iunie 2008-mai 2009, obtinand venituri cu caracter de continuitate, avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA inainte

de inceperea activitatii economice si sa indeplineasca toate obligatiile ce decurg din aceasta calitate. [...]

Potrivit datelor existente la organul fiscal teritorial, pana la data prezentului control, X nu a procedat la inregistrarea in scopuri de TVA.

1.1. Taxa pe valoare adaugata colectata

[...] Conform prevederilor contractelor de vanzare-cumparare prezentate, **pretul vanzarii convenit intre vanzatori si clienti**, pentru apartamentele situate la adresa din municipiul X, strada ..., nr...., jud. ..., **nu contine t.v.a.**

Din documentele verificate, respectiv fotocopiile contractelor de vanzare cumparare, precum si din lista nominala beneficiar de venit conform declaratiei 208 privind transferurile de proprietate s-a constatat ca in perioada iunie 2008 - mai 2009, dl. X a efectuat un numar de X tranzactii cu bunuri imobile, din care X tranzactii in anul 2008 si X tranzactii in semestrul I al anului 2009 in valoare totala de X lei [...] care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata. [...]

Din valoarea totala a tranzactiilor imobiliare conform contractelor de vanzare cumparare in suma de X lei o cota de 1/2, respectiv suma de X lei [...], reprezinta venituri cu caracter de continuitate, potrivit prevederilor art.127, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, realizate de persoana impozabila X, din tranzactii imobiliare cu apartamente noi, pentru care acesta trebuia sa colecteze taxa pe valoare adaugata.

Avand in vedere prevederile referitoare la pretul vanzarii inscrise in contractele de vanzare cumparare, prin care nu se precizeaza ca pretul vanzarii apartamentelor include si taxa si faptul ca la data efectuarii tranzactiilor dl. X nu era inregistrat platitor de TVA, astfel incat pretul vanzarii nu putea contine TVA, conform art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la control s-a calculat o cota de 19%, taxa pe valoare adaugata datorata bugetului consolidat al statului, in suma de X lei [...], aferenta veniturilor in suma de X lei [...], realizate din tranzactiile cu bunuri imobile in perioada iunie 2008 - mai 2009.

Referitor la valoarea asupra careia s-a aplicat TVA, aceasta este constituita conform art.137, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal, din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, respectiv asupra pretului de vanzare, privind contractele de vanzare-cumparare incheiate de dl. X, cu valoarea de X lei, reprezentand cota 1/2 din valoarea totala a tranzactiilor imobiliare in suma de X lei, avandu-se in vedere si punctul 23, alin.(1) din H.G. nr.44/2004 din normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...]

Aferent perioadei verificate, iunie 2008-mai 2009, persoana impozabila X, nu a colectat si nu a declarat TVA in suma totala de X lei [...], prin aplicarea cotei de 19% asupra pretului de vanzare , privind contractele de vanzare-cumparare incheiate de dl. X, cu valoarea de X lei, (respectiv asupra cotei de 1/2 detinuta de dl. X), conform pct.23, alin.(1) din H.G. nr.44/2004, norme metodologice date in aplicarea art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Suma de X lei reprezinta t.v.a. colectata aferenta tranzactiilor efectuate potrivit contractelor de vanzare cumparare incheiate in perioada iunie 2008-mai 2009 de X, care nu au fost evidentiaste in jurnalul de cumparari nefiind inscrise nici

in deconturile de t.v.a., deoarece persoana impozabila X nu a respectat prevederile art.153, alin.(1).

La control s-a procedat la stabilirea taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze, in suma de X lei, daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa, conform H.G. nr.44/2004, modificata de H.G. Nr.1620/2009, pct.62, alin.(2), lit.a), [...]

Diferit de cele prezentate, din analiza contractelor de vanzare-cumparare s-a retinut ca in cazul a trei dintre acestea [...] c.valoarea imobilelor a fost incasata, partial, in avans conform antecontractelor de vanzare cumparare autentificate sub numerele X/X.02.2008, X/X.03.2008, X/X.12.2008. Precizam ca aceste antecontracte nu au fost puse la dispozitia controlului, la baza constatarilor avandu-se in vedere mentiunile inscrise de notari in actele de autentificare a vanzarii imobilelor si transferul dreptului de proprietate al acestora.[...]

Fata de cele prezentate, la control s-a procedat la stabilirea tva in cota de 19% aferenta avansurilor incasate, datorata bugetului general consolidat al statului in perioada cuprinsa intre data incasarii avansului si data regularizarii acestora prin contractele de vanzare-cumparare.

In vederea stabilirii tva datorata pentru fiecare perioada, intrucat preturile din antecontracte au fost exprimate in euro, la control s-a procedat la determinarea sumelor incasate in avans conform antecontractelor mentionate, la cursul euro al BNR din data cand acestea au fost autentificate la notar, respectiv din data de X.02.2008 - X lei, [...] X.03.2008 - X lei, [...] X.12.2008 - X lei, [...] conform art.139¹, alin.(2) din Legea nr.571/2003, [...]

Deoarece aceste avansuri au fost regularizate la perfectarea actelor de vanzare-cumparare, pentru tva in suma totala de X lei s-au stabilit numai accesorii calculate intre data incasarii avansului si data finalizarii tranzactiilor.

Cu privire la aplicarea cotei reduse de 5% a TVA

DL. X a transmis organului de inspectie fiscala in vederea aplicarii cotei reduse de 5% a TVA, declaratia notariala autentificata sub nr.X/X.01.2010 [...] a doamnei X si declaratia notariala autentificata sub nr.X/X.01.2010 [...] a domnului X, prin care acestia declara ca nu au beneficiat de cota redusa de TVA de 5% pentru achizitionarea unui imobil pana la data intocmirii contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/X.01.2009 [...], respectiv contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/X.05.2009 [...]

Avand in vedere faptul ca vanzarea intervine doar la indeplinirea formalitatilor legale pentru transferul apartamentelor de la vanzator la cumparator, si nu la efectuarea controlului, de catre organul de inspectie fiscala, aplicarea cotei reduse nu se justifica.

Astfel, la data perfectarii contractelor de vanzare cumparare [...], dispozitia legala era in vigoare, asa ca dl. X avea obligatia sa se inregistreze ca persoana impozabila in scopuri de TVA si era obligat sa respecte, sus-mentionatele dispozitii legale cu privire la cota redusa de 5% a taxei pe valoare adaugata.

Cota de TVA aplicabila unei livrari de bunuri sau prestari de servicii este cea in vigoare la data la care intervine faptul generator, cu exceptia cazurilor prevazute la art.134², alin.(2) din Codul fiscal, pentru care se aplica cota in vigoare la data exigibilitatii taxei, conform alin.(3) al art.140 din Codul fiscal. Faptul

generator in cazul livrării de bunuri imobile intervine la data la care sunt indeplinite formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător. La art.134², alin.(2) din Codul fiscal se precizează ca exigibilitatea taxei pe valoare adăugată intervine la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Prin urmare, exigibilitatea taxei pe valoare adăugată a intervenit în anul 2009, la data perfectării contractelor de vânzare-cumpărare [...], astfel încât, în vederea aplicării cotei reduse de 5%, vanzatorul trebuia să solicite de la cumpărător declarația notarială prevăzută de lege la data vânzării și nu ulterior.

Precizăm faptul că persoana impozabilă X nu a emis formularul factura fiscală prevăzută de art.155 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care să menționeze **pretul vânzării** pentru apartamentele tranzacționate, singura mențiune făcută a pretului de vânzare, fiind în conținutul contractelor de vânzare-cumpărare, fără însă a se face mențiuni referitoare la o eventuală aplicare a cotei reduse de TVA de 5%.

Deoarece declarațiile notariale ale cumpărătorilor [...] au fost autentificate [...] **dupa data când au fost efectuate tranzacțiile imobiliare** [...], pentru aceste tranzacții, la control s-a aplicat cota standard de 19%.

Mai mult, în cazul contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr.X/X.01.2009 [...] nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art.140, alin.(2¹), lit.c) din Codul fiscal, respectiv pretul vânzării a fost de X euro, echivalent cu suma de X lei, la cursul de schimb de X lei/1 EUR al BNR, este superior valorii stabilită de legiuitor ca maximală - 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoare adăugată. [...]

1.2. Taxa pe valoare adăugată deductibilă

Deoarece dl. X nu a solicitat înregistrarea ca platitor de TVA în termenul prevăzută de lege, respectiv înainte de angajarea primelor costuri, având în vedere prevederile art.153, alin.(1), pct.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...], la control nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA.

Persoana impozabilă X are dreptul să ajusteze taxa pe valoare adăugată în primul decont de după înregistrare, sau după caz, într-un decont ulterior conform Titlului VI - pct.62, alin.(4), lit.b) și alin.(5) din H.G. nr.44/2004 [...]

1.3.T.v.a. de plată/ t.v.a. de recuperat [...]

În sinteză, aferent taxei pe valoare adăugată s-au stabilit suplimentar următoarele:

- t.v.a. de plată X lei;
- accesorii X lei.

Precizăm că majorările de întârziere au fost calculate de la data de X.03.2008, pentru fiecare perioadă în parte, inclusiv pentru TVA aferentă sumelor încasate în avans, până la data de X.02.2010. [...]"

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificată, au rezultat următoarele:

* Controlul fiscal efectuat pentru persoana fizica X din X si concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.02.2010**, a avut ca obiectiv stabilirea modului de calcul, evidentiere si virare a taxei pe valoare adaugata pentru perioada iunie 2008 - mai 2009.

In fapt, dl. X, in perioada sus mentionata, impreuna cu alti doi colaboratori, a efectuat X tranzactii imobiliare, fara a solicita inregistrarea ca platitor in scopuri de taxa pe valoare adaugata, desi conform autorizatiei de construire nr.X/X.07.2007 eliberata de Primaria municipiului X valoarea declarata a investitiei a fost de X lei (la finalizarea lucrarilor, conform procesului verbal de receptie nr.X/X.01.2008, valoarea declarata a fost de X lei), iar cota de proprietate aferenta imobilului construit a fost de 1/2 pentru contestator, asa cum rezulta din extrasul de carte funciara pentru informare nr.X eliberat de Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Prahova.

Reprezentantii A.I.F. Prahova au stabilit ca **persoana fizica contestatoare avea obligatia** solicitarii inregistrarii ca platitor in scopuri de taxa pe valoare adaugata **conform art.153, alin.(1), lit.a), pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, considerand ca acesta a desfasurat activitate economica prin angajarea de costuri in vederea construirii unui bloc de locuinte, activitate concretizata, pana la data finalizarii controlului, in efectuarea celor X tranzactii imobiliare, veniturile obtinute din aceasta activitate fiind o sursa cu caracter de continuitate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au considerat ca solicitarea inregistrarii in scopuri de taxa pe valoare adaugata trebuia sa survina la momentul demararii lucrarilor, deci inainte de instrainarea imobilelor, deoarece avea cunostinta ca **valoarea constructiei va depasi plafonul** prevazut la **art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu privire la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici, respectiv suma de 119.000 lei.

Avand in vedere constatările prezentate mai sus, reprezentantii controlului fiscal au stabilit ca dl. X trebuia **sa colecteze TVA** in suma de X lei pentru jumătate din valoarea totală rezultată în urma efectuării tranzacțiilor imobiliare, conform pretului de vânzare convenit între părți înscris în fiecare dintre contractele de vânzare cumpărare analizate, respectiv pentru suma de **X lei**, cota de 19% fiind aplicată la întreaga valoare a veniturilor realizate de dl. X conform **art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, deoarece pretul vânzării obținut în contrapartida de vânzător din partea cumpărătorului nu conține TVA.

Se precizează ca nu a fost acceptată aplicarea cotei reduse de TVA de 5% în cele două cazuri pentru care au fost prezentate declarații notariale autentificate, deoarece:

- contractul de vânzare cumpărare autentificat sub nr.X/X.01.2009, cumpărător X, a fost încheiat pentru un pret de X euro, respectiv X lei, conform cursului de schimb de X lei/euro precizat în contract, superior plafonului de 380.000 lei (exclusiv TVA), **condiție nerespectată** specificată prin **art.140, alin.(2), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cât și faptului că declarația notarială autentificată sub nr.X/X.01.2010 a fost prezentată ulterior

perfectarii actelor tranzactiei imobiliare, contrar prevederilor **pct.23, alin.(9) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**;

- declaratia notariala autentificata sub nr.X/X.01.2010 a fost prezentata ulterior incheierii contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/X.05.2009, cumparator X, contrar prevederilor **pct.23, alin.(9) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**.

Organele de inspectie fiscala au constatat, de asemenea, incasarea in avans a unei parti din pretul convenit, in cazul a trei tranzactii imobiliare (contractele de vanzare cumparare autentificate sub nr.X/X.06.2008, X/X.07.2008, X/X.01.2009) pentru care au stabilit obligatia colectarii TVA la momentul incasarii avansurilor, cu dreptul de regularizare a sumelor la momentul incheierii contractelor de vanzare cumparare, cursul de schimb folosit fiind cel de la data autentificarii antecontractelor.

In ceea ce priveste **TVA deductibila**, reprezentantii controlului fiscal au considerat ca dl. X **nu are dreptul de deducere** a taxei inscrisa pe documentele de achizitii aferente investitiei realizate, deoarece la momentul efectuarii controlului acesta nu era inregistrat in scopuri de TVA la organul fiscal competent **conform art.153, alin.(1), lit.a), pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, precizand ca persoana fizica contestatoare isi va putea ajusta taxa pe valoare adaugata in primul decont depus dupa inregistrare sau, dupa caz intr-un decont ulterior, conform **pct.62, alin.(4), lit.b) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara aferenta TVA in suma de **X lei** ($X \text{ lei} \times 19\%$) cu majorari de intarziere aferente in suma de **X lei**.

* **Prin contestatia formulata**, dl. X invoca art.3, Titlul II "Despre fapte de comert" din Codul comercial care defineste faptele de comert ca fiind in legatura cu bunurile mobile, tranzactiile imobile neavand caracter comercial, ci "*esentialmente civile*".

Considera, de asemenea, ca activitatea desfasurata de el nu are caracter de continuitate deoarece intentia vanzarii a survenit ulterior receptionarii bunului imobil construit, astfel Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.X s-a incheiat in data de X.01.2009, iar antecontractele de vanzare a apartamentelor s-au perfectat incepand cu data de X.02.2009.

Se precizeaza ca in cazul livrarilor de bunuri catre populatie pentru care nu s-a emis factura fiscala, asa cum s-a intamplat si in cazul sau, pretul de vanzare stabilit in contractele de vanzare cumparare include taxa pe valoare adaugata, conform art.155, alin.(7) din Codul fiscal.

Se argumenteaza ca organele de inspectie fiscala, in baza pct.62, alin.(2), lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aveau obligatia de a solicita plata taxei pe valoare adaugata pe care contribuabilul trebuia sa o colecteze in conditiile in care acesta s-ar fi inregistrat ca platitor, deci trebuia acceptata cota redusa de TVA de 5% pentru cazurile in care s-au prezentat declaratii notariale autentificate care se incadrau in prevederile OUG nr.200/2008.

In concluzie, se solicita desfiintarea deciziei de impunere nr.X din X.02.2010.

Prin completarea la contestatie, dl. X sustine ca reglementarea situatiilor persoanelor fizice care efectueaza livrari de bunuri imobile si care devin persoane impozabile este aplicabila doar din data de X.01.2010.

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta urmatoarele:

1. Referitor la aplicarea cotei reduse de TVA de 5%

Asa cum este precizat la **art.140, alin.(2¹), lit.c) din Codul fiscal**, pentru a se beneficia de cota redusa de TVA de 5% este obligatorie indeplinirea unor conditii, printre care: valoarea tranzactiei trebuie sa se incadreze in limita plafonului de 380.000 lei (exclusiv taxa pe valoare adaugata), cat si faptul ca la momentul perfectarii vanzarii, cumparatorul trebuie sa demonstreze ca nu a mai beneficiat pana la acel moment de achizitionarea vreunei locuinte pentru care sa se fi aplicat cota redusa in cauza:

“(2¹) Cota redusa de 5% se aplica asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuintelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construita locuinta include si amprenta la sol a locuintei. In sensul prezentului titlu, prin locuinta livrata ca parte a politicii sociale se intelege: [...]

c) livrarea de locuinte care au o suprafata utila de maximum 120 mp, exclusiv anexele gospodaresti, a caror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depaseste suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, achizitionate de orice persoana necasatorita sau familie. Suprafata utila a locuintei este cea definita prin Legea locuintei nr. 114/1996, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Anexele gospodaresti sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Cota redusa se aplica numai in cazul locuintelor care in momentul vanzarii pot fi locuinte ca atare si daca terenul pe care este construita locuinta nu depaseste suprafata de 250 mp, inclusiv amprenta la sol a locuintei, in cazul caselor de locuit individuale. In cazul imobilelor care au mai mult de doua locuinte, cota indiviza a terenului aferent fiecarei locuinte nu poate depasi suprafata de 250 mp, inclusiv amprenta la sol aferenta fiecarei locuinte. Orice persoana necasatorita sau familie poate achizitiona o singura locuinta cu cota redusa de 5%, respectiv:

- 1. in cazul persoanelor necasatorite, sa nu fi detinut si sa nu detina nicio locuinta in proprietate pe care au achizitionat-o cu cota de 5%;*
- 2. in cazul familiilor, sotul sau sotia sa nu fi detinut si sa nu detina, fiecare sau impreuna, nicio locuinta in proprietate pe care a/au achizitionat-o cu cota de 5%; [...]*

De asemenea, prin **pct.23, alin.(9) din Normele de aplicare a Codului fiscal** se prevede ca vanzatorul poate aplica cota de 5% doar daca cumparatorul va prezenta o declaratie pe propria raspundere, autentificata la un notar, astfel:

“(9) Pentru locuintele prevazute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, vanzatorul poate aplica cota de TVA de 5% daca cumparatorul va prezenta o declaratie pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca

sunt indeplinite conditiile stabilite la art. 140 alin.(2¹) lit. c) pct. 1 si 2 din Codul fiscal, care va fi pastrata de vanzator pentru justificarea aplicarii cotei reduse de TVA de 5%. In vederea aplicarii cotei reduse de TVA de 5% pentru locuintele prevazute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, suprafata utila a locuintei, exclusiv anexele gospodaresti, si, dupa caz, a terenului pe care este construita trebuie sa fie inscrise in documentatia cadastrala anexata la actul de vanzare-cumparare incheiat in conditiile legii;"

In situatia prezenta, fata de totalul de X tranzactii imobiliare derulate de dl. X, acesta a prezentat doar **doua declaratii autentificate notarial**, depuse de cei doi cumparatori, respectiv d-na X, **contract de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/X.01.2009** (X lei) si dl. X, **contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/X.05.2009** (X lei), din care rezulta faptul ca pana la data achizitionarii celor doua imobile nu au mai beneficiat de cota redusa de TVA de 5%, pentru achizitionarea unui imobil, declaratii autentificate notarial **la data de X.01.2010, cu mult peste momentul autentificarii** celor doua contractelor de vanzare cumparare.

Ori, exigibilitatea TVA a intervenit in momentul vanzarii imobilelor, deci la momentul incheierii contractelor de vanzare cumparare, cumparatorii avand obligatia sa prezinte declaratii pe propria raspundere in acest moment si nu ulterior, pentru a beneficia de cota redusa de 5%.

De asemenea, precizam ca **aplicarea cotei reduse de 5% este punctuala**, respectiv doar pentru cazurile in care cumparatorul demonstreaza ca sunt indeplinite conditiile prevazute de legislatia in vigoare.

In consecinta, d-lui X nu-i sunt aplicabile prevederile art.140, alin.(2¹), lit.c) din Codul fiscal, in sensul ca **nu beneficiaza de cota redusa de TVA de 5%**, pentru cele doua tranzactii imobiliare in valoare totala de **X lei** pentru care cumparatorii au prezentat declaratii autentificate, reprezentantii A.I.F. Prahova procedand corect neacceptand cele doua declaratii notariale, avand in vedere ca acestea au fost emise in timpul controlului si nu la momentul perfectarii celor doua tranzactii, si in plus, pretul de vanzare al unui imobil a depasit valoarea de 380.000 lei, aceasta fiind una din conditiile de baza pentru aplicarea cotei reduse de 5%.

2. Referitor la aplicarea cotei de TVA de 19%

Conform prevederilor **art.127, alin.(1) si (2) din Codul fiscal**:

"(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfășoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate."

persoana care obtine venituri cu caracter de continuitate dintr-o activitate economica, de o maniera independenta si indiferent de locul desfasurarii ei, este considerata persoana impozabila.

In situatia de fata, dl. X impreuna cu partenerii sai au procedat la **construirea unui imobil** in baza autorizatiei de construire nr.X/X.07.2007 eliberata de Primaria municipiului X, imobil ce reprezinta un **bloc de locuinte de 4 etaje** receptionat la terminarea lucrarilor, respectiv in data de **X.01.2008**.

La numai patru luni de la receptionarea constructiei, sunt inregistrate **primele tranzactii imobiliare**, respectiv in data de **X.06.2008**, in total fiind efectuate X tranzactii imobiliare in decursul a **mai putin de 11 luni**, din data de X iunie 2008 pana pe data de X mai 2009.

Concluzionand cele prezentate, este evidenta **vointa d-lui X de a desfasura o activitate economica**, fiind de neinteles ca o constructie de o asemenea dimensiune a fost destinata pentru uzul personal al proprietarilor, dovada fiind chiar efectuarea celor **X tranzactii** la scurt timp dupa finalizarea constructiei, tranzactii generatoare de **venituri obtinute in mod constant**, ceea ce imprima **caracterul de continuitate veniturilor realizate**, demonstrand in acest fel desfasurarea unei activitati economice si, deci, ca dl. X este o **persoana impozabila**.

Sustinerea din contestatie precum ca dl. X nu a desfasurat o activitate economica si nu a intentionat la momentul construirii si finalizarii imobilelor sa vanda aceste imobile intrucat ele au fost declarate la organul fiscal local ca locuinte proprietate personala a celor doi parteneri, nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat, conform prevederilor art.254, alin.(5) din Codul fiscal, orice persoana care construiesc o cladire are obligatia sa inregistreze acest imobil la compartimentul de specialitate al autoritatii administratiei publice locale in termen de 30 zile de la data receptionarii constructiei.

Astfel, rezulta clar ca dl. X avea obligatia inregistrarii imobilelor, atat in scopul detinerii in proprietate, cat si ulterior in scopul vanzarii si, deci, acesta nu este un argument in dovedirea faptului ca nu a intentionat sa vanda apartamentele si nici sa desfasoare activitate economica.

De asemenea, sustinerea precum ca la data vanzarii locuintelor (2008 si 2009) Codul fiscal nu continea prevederi referitoare la obligatia vanzatorilor de locuinte - persoane fizice de a se inregistra in scopuri de TVA si implicit obligatia colectarii TVA la momentul vanzarii locuintelor, prevederile fiind intrate in vigoare doar din data de 01.01.2010, aceasta sustinere este eronata, intrucat **pct.3, alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**, valabil pana la **31.12.2009** (referitor la art.127, alin.(1) si (2) din Codul fiscal), stipuleaza:

"3. (1) In sensul art.127, alin.(2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art.127, alin.(2) din Codul fiscal. [...]"

Astfel, din aceste prevederi rezulta clar ca vanzarea locuintelor proprietate personala de catre persoanele fizice este considerata activitate economica doar atunci cand aceasta este desfasurata in scopul obtinerii de venituri, asa cum este cazul de fata.

Potrivit **art.128, alin.(1) din Codul fiscal**:

“(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.”

transferul dreptului de proprietate de la proprietar catre o alta persoana pentru bunuri corporale, inclusiv imobile, este considerata livrare de bunuri, fapt care, coroborat cu concluzia desprinsa anterior in sensul ca livrarea s-a realizat de catre o persoana impozabila urmare a desfasurarii unei activitati economice, asa cum este ea prezentata in cuprinsul **art.127, alin.(1) si (2) din Codul fiscal**, denota ca operatiunea efectuata intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata conform prevederilor **art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**:

“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

***b)** locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;*

***c)** livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;*

***d)** livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”.*

Referitor la operatiunile scutite de TVA prevazute la **art.141 din Codul fiscal**, precizam ca dl. X nu beneficiaza de aceste prevederi, intrucat la **alin.(2), lit.f)** se prevede ca scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi sau a unui teren construibil:

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa: [...]

***f)** livrarea de constructii/parti de constructii si a terenurilor pe care sunt construite, precum si a oricaror altor terenuri. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea de constructii noi, de parti de constructii noi sau de terenuri construibile. [...].”*

In sensul prevederilor **art.153, alin.(1) din Codul fiscal**, persoana impozabila ce realizeaza activitati economice care implica operatiuni ce intra in sfera de aplicare a TVA are obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent:

“(1) Persoana impozabila care are sediul activitatii economice în Romania si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumita in continuare inregistrare normala in scopuri de taxa, dupa cum urmeaza:

***a)** inainte de realizarea unor astfel de operatiuni, in urmatoarele cazuri:*

1. daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri care atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici; [...].”

Avand in vedere tipul operatiunilor desfasurate, cat si faptul ca prin **autorizatia de construire nr.X/X.07.2007** valoarea declarata, respectiv X lei a fost peste plafonul de scutire precizat la **art.152, alin.(1) din Codul fiscal**:

*“(1) Persoana impozabila stabilita in Romania conform art. 1251 alin. (2) lit. a), a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie, poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), [...]”, dl. X trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA inainte de inceperea lucrarilor de construire, conform prevederilor art.153, alin.(1), lit.a), pct.1) din Codul fiscal, astfel incat la momentul efectuarii tranzactiilor avea obligatia sa colecteze TVA in **cota standard de 19%** asupra pretului de vanzare fara TVA conform **art.140, alin.(1) din Codul fiscal**:*

“(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotelor reduce.”.

In ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata deductibila, se constata ca nu au fost indeplinite prevederile **art.153, alin.(1) din Codul fiscal**, dl. X neavand drept de deducere a taxei inscrisa pe documentele de achizitie, drept pe care il va putea exercita ulterior, dupa cum este precizat la **pct.62, alin.(4), lit.b) si alin.(5) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal**:

“(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul prevazut de lege, indiferent daca au facut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul sa ajusteze in primul decont depus dupa inregistrare sau, dupa caz, intr-un decont ulterior, in conditiile prevazute la art. 145 - 149 din Codul fiscal: [...]

b) taxa deductibila aferenta activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate in curs de executie, aflate in proprietatea sa la data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege, cu conditia, in cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevazuta la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, sa nu fi expirat;

(5) Pentru ajustarea taxei prevazuta la alin. (4), persoana impozabila trebuie sa indeplineasca conditiile si formalitatile prevazute la art. 145 - 149 din Codul fiscal”.

Referitor la baza de impozitare a TVA, aceasta este prevazuta la **art.137, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal** si este data de **contrapartida obtinuta** de furnizor din partea cumparatorului, astfel:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni; [...]”

Coroborand aceste prevederi cu prevederile **pct. 23 alin.(2) din H.G. nr. 44/2004**:

“[...] se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100 / 119$ in cazul cotei standard si $9 \times 100 / 109$ sau $5 \times 100 / 105$ in cazul cotelor reduse, atunci cand pretul de vanzare include si taxa. De regula, pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie, pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art.155, alin.(7) din Codul fiscal, precum si in orice situatie in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa.”

rezulta ca pentru determinarea obligatiei aferenta TVA datorata de persoana fizica contestatoare bugetului de stat se aplica procedeul sutei marite deoarece, in cazul de fata tranzactiile imobiliare s-au incheiat pe baza unor contracte de vanzare-cumparare in care beneficiarii sunt persoane fizice, care in acord cu vanzatorul au stabilit ca pretul tranzactiei este final, deci acesta cuprinde inclusiv taxa pe valoare adaugata.

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

Drept urmare, TVA de plata calculata la control prin aplicarea cotei de 19% asupra pretului de vanzare al imobilelor ($X \text{ lei} \times 19\% = X \text{ lei}$) nu este conform cu prevederile legale sus mentionate, fiind mai mare decat suma corect datorata de dl. X bugetului de stat.

Prin determinarea TVA aplicand procedeul sutei marite, rezulta ca **obligatia datorata** de dl. X in contul taxei pe valoare adaugata este in suma de **X lei** ($X \text{ lei} \times 19 : 119$) cu majorari de intarziere aferente in suma de **X lei**, drept pentru care se dispune:

- **admiterea partiala a contestatiei** pentru suma totala de **X lei**, din care TVA de plata in suma de **X lei** ($X \text{ lei}$ TVA stabilita la control - $X \text{ lei}$ TVA datorata) si majorari de intarziere aferente in suma de **X lei** ($X \text{ lei}$ majorari calculate la control - $X \text{ lei}$ majorari datorate);

- **respingerea contestatiei ca neintemeiata** pentru suma totala de **X lei** din care TVA de plata in suma de **X lei** ($X \text{ lei}$ TVA stabilita la control - $X \text{ lei}$ TVA admisa) si majorari de intarziere aferente in suma de **X lei** ($X \text{ lei}$ majorari calculate la control - $X \text{ lei}$ majorari admise).

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de dl. X din Ploiesti, Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se

DECIDE

1. - Admiterea partiala a contestatiei pentru suma totala de **X lei**, reprezentand:

- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata,

si implicit anularea deciziei de impunere pentru aceasta suma.

2. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de **X lei**, reprezentand:

- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

3. - Conform prevederilor art.218, alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11, alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR COORDONATOR,