

DECIZIA NR. 1262/2015

privind solutionarea contestatiei formulata de
X
inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr.....

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de D.G.R.F.P. A.J.F.P.....Inspectie fiscala persoane fizice, prin adresa nr. din 11.07.2014, inregistrata la Directia Generala Regionala a Finantelor Publice sub nr...../15.07.2014, cu privire la contestatia formulata de catre **X** cu domiciliul fiscal in localitatea str..... nr....., jud.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul A.J.F.P..... - Inspectia Fiscala, in Decizia de impunere nr...../30.06.2014, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere (au efectuat tranzactii imobiliare).

D-nul **X**, contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..... din 30.06.2014, emisa in baza Raportul de inspectie fiscala nr...../30.06.2014, si anume:

-..... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de plata de organele de inspectie.

-..... lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

-..... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

Contestatia este 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 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr...../30.06.2014, comunicata sub semnatura, in data de 01.07.2014, conform confirmarii de primire existenta in copie la dosar si de data inregistrarii contestatiei la AJFP-IF, in data de 07.07.2014, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa solutioneze contestatia formulata de **X** impotriva masurilor stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr./30.06.2014.

I. X, contesta in totalitate Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr./30.06.2014, si anume:

- lei reprezentind TVA
- lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente TVA
- lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA

Contestatoarea solicita anulara totala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr./30.06.2014, din urmatoarele considerente:

a) construirea unei mansarde cu patru apartamente si vanzarea acestora nu reprezinta activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, invocand faptul ca nu a mai efectuat alte constructii sau vanzari, iar in anul 2009 codul fiscal nu prevedea acest fapt;

b) nu este de acord cu TVA de plata calculata prin aplicarea directa a cotei, invocand faptul ca organul fiscal nu a avut in vedere decizia Curtii Europene pronuntata in anul 2013 in sensul ca TVA de plata trebuia calculata din pretul incasat de la cumparator.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr......./30.06.2014 emisa in baza Raportul de inspectie fiscala nr......./30.06.2014 s-au stabilit in sarcina persoanelor impozabile in ceea ce priveste TVA **X** suma totala de lei care se compune din:

- lei reprezentind TVA
- lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente TVA
- lei reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA

Din Raportul de inspectie fiscala nr......./30.06.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr......./30.06.2014, cu privire la TVA in valoare de..... lei stabilita suplimentar de plata, rezulta urmatoarele :

Perioada supusă inspectiei fiscale: 01.01.2009 -31.12.2013.

Pentru determinarea starii de fapt fiscale a activitatii desfasurata in domeniul tranzactiilor cu bunuri imobile de catre persoana impozabila in baza dreptului conferit de prevederile art.94 "Obiectul si functiile inspectiei fiscale" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de inspectie fiscala a avut in vedere urmatoarele documente si informatii:

- Lista nominala a beneficiarului de venit **X**, CNP, editata la data de 24.06.2014 (anexa nr.5 A la RIF);
- Lista nominala a beneficiarului de venit **X**, CNP, editata la data de 24.06.2014 (anexa nr.5 B RIF);
- 4 contracte de vanzare-cumparare, in care persoanele fizice au calitatea de beneficiari de venit (anexa nr.6) autentificate de BNP **X**;
- Autorizatie de construire nr......./......./2008;
- Proces verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr......./......./2009;

5. Stabilirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Urmare a verificarii efectuate de organul de inspectie fiscala, s-a constatat ca persoana fizica **X** si **X**, a efectuat tranzactii imobiliare prin care transfera dreptul de proprietate a 4 apartamente dobandite cu titlu de construire, situate in municipiul, str., nr....., bl....., sc....., jud.....

In ceea ce priveste activitatea desfasurata in domeniul exploatarii bunurilor corporale imobile:

Contribuabilul a solicitat si obtinut de la Primaria autorizatia de construire nr...../...../2008, pentru constructia unui imobil, compus din 4 apartamente, situat in municipiul

Constructia imobilului a fost finalizata in august 2009, asa cum rezulta din procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor inregistrat la Primaria municipiului, sub nr./...../2009.

Constructia a fost dezmembrata in 4 apartamente si a fost notata in cartea funciara in baza actului de dezmembrare autentificat sub nr...../2009.

Pentru a reflecta continutul economic al tranzactiilor cu bunuri imobile efectuate de persoanele fizice, organul de inspectie fiscala a procedat in conformitate cu prevederile art. 14 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Construirea unui imobil, din dezmembrarea caruia au rezultat 4 apartamente si valorificarea acestora, demonstreaza faptul ca aceste imobile nu au fost construite in vederea utilizarii in scopuri personale, iar pe de alta parte tranzactiile imobiliare nu au avut caracter ocazional, rezulta ca activitatea desfasurata are un caracter de continuitate.

Prin urmare asocierea sot/sotie, persoane fizice a desfasurat de o maniera independenta activitate in domeniul exploatarii bunurilor corporale imobile, care din punct de vedere fiscal reprezinta activitate economica desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru care dobandeste calitatea de persoana impozabila din perspectiva taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu urmatoarele prevederi legale:

- art.127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal,
- art.125 ^1 alin.(1), punctul 18 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal,
- punctul 3 alin.(1) din H.G.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003, aplicabila pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009,
- punctul 3 alin.(1), (3) din H.G.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003, aplicabila pentru perioada 01.01.2010-31.12.2011.

Operatiunile imobiliare efectuate de persoana impozabila verificata reprezinta operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art.126, alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal coroborat cu punctul 2 alin.(1) si (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003, respectiv cu prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal.

Referitor la intentia de a desfasura activitatea economica de exploatare a bunurilor corporale:

Activitatea economica se considera inceputa din momentul in care persoana impozabila, intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate.

In acest caz, intentia persoanei impozabile de a desfasura activitate economica de exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate este considerata de organul de inspectie fiscala ca fiind inceputa in 2008, cand a obtinut de la Primaria, autorizatia de construire nr...../...../2008, pentru construirea imobilului mansarda compus din 4 apartamente, situat in municipiul, str. nr....., sc....., jud.....

Intentia persoanei impozabile de a desfasura activitate economica in domeniul tranzactiilor imobiliare cat si momentul inceperii acestei activitati a fost determinata de organul de inspectie fiscala in conformitate cu urmatoarele prevederile art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat

cu punctul 66, alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice date in aplicarea Legii nr.571/2003.

Prin urmare, persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii economice inca din anul 2008 conform prevederilor art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cat si a cifrei de afaceri pe care preconiza sa o realizeze in cursul anului 2008, in conformitate cu prevederile art.1561 alin.(3) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal.

Referitor la data depasirii plafonului de scutire pentru taxa pe valoare adaugata:

Prin Raportul de inspectie fiscala nr...../30.06.2014, organul de inspectie fiscala a stabilit ca persoana impozabila a realizat la data de 31.08.2009 o cifra de afaceri in suma de, care depaseste plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei (echivalentul in lei a..... euro la cursul de schimb de la data aderarii), prevazut la art.152 alin.(2) din Legea nr.571/2003.

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr...../30.06.2014, la data de 31.08.2009 cifra de afacerii este in suma de lei, care depaseste plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, prin urmare persoana impozabila **X si X** avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la 10.09.2009 prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni 070 la D.G.F.P. pentru luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal referitoare la plafonul de scutire prevazut la art. 152, alin. (1) si alin. (2) din acelasi act normativ.

Urmare a celor constatate, din perspectiva taxei pe valoarea adaugata persoana impozabila devine platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.10.2009.

In ceea ce priveste baza impozabila:

Persoana impozabila a efectuat ulterior datei de 01.10.2009, operatiuni taxabile impozabile respectiv a instrainat un apartament, reprezentand livrare de constructii noi, pentru care organul de inspectie fiscala a stabilit o baza impozabila in suma de..... lei.

Vanzarea a 4 apartamente in locatia municipiul, str., nr....., bl....., sc..... (in perioada august-septembrie 2009), construite in baza autorizatiei nr./...../2008, receptionate in luna august 2009 in baza procesului-verbal de receptie la terminarea lucrarilor inregistrat la Primaria sub nr./...../2009, aceasta fiind data primei ocupari conform pct.37, alin.(3) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, ce reprezinta livrari de constructii noi potrivit art.141, alin.(2), lit.f), pct.3 din Legea nr.571/2003.

Pentru livrarea bunurilor imobile exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, respectiv a datei la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite persoanei impozabile plata taxei, este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar, in conformitate cu prevederile art.134¹, alineatul (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru livrarile detaliate mai sus, reprezentand operatiuni taxabile, efectuate in perioada august – octombrie 2009, organul de inspectie fiscala a determinat o baza impozabila taxabila in suma de lei (anexa nr.6 la RIF).

In ceea ce priveste tva colectata:

Intrucat in contractele de vanzare cumparare prin care persoana impozabila transfera dreptul de proprietate al bunurilor imobile se precizeaza termenul de pret de vanzare, fara a se mentiona in mod expres ca pretul include si taxa pe valoarea adaugata,

in conditiile in care aceste contracte nu sunt insotite de un act aditional in care sa se mentioneze ca pretul include si TVA, in conformitate cu prevederile art. 137, alin.(1), litera a) din Legea nr. 571/2003 (tinand cont si de Decizia Comisie Fiscale nr...../2011) organul de inspectie fiscala a determinat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma lei, calculata prin aplicarea cotei standard, la baza impozabila taxabila in suma de lei, aferenta perioadei in care persoana impozabila avea obligatia sa aplice regimul normal de taxa pe valoarea adaugata.

Situatia calculului taxei pe valoarea adaugata colectata pentru perioada 01.08.2009-30.09.2009 este prezentata in anexa nr.6 la Raportul de inspectie fiscala.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, sustinerile contestatoarei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata : 01.01.2008 – 30.06.2013

Referitor la taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei cu majorari/ dobanzi de intarziere de lei si penalitati de..... lei, stabilite de plata prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate organelor fiscale nr...../30.06.2014, D.G.R.F.P..... prin Serviciul Solutionare Contestatii este legal investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2009, constand in vanzari de apartamente, petentul X impreuna cu sotia X, datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata in valoare de..... lei cu accesoriile aferente, in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate, au depasit plafonul de scutire si nu s-au inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata la data depasirii plafonului de scutire.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP-Inspectie fiscala persoane fizice au efectuat, la persoanele fizice X si sotia X, o inspectie fiscala partiala urmare careia au incheiat Decizia de impunere nr...../30.06.2014 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr...../30.06.2014.

Controlul a avut ca obiect verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzactii imobiliare, ca urmare a centralizarii declaratiilor informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal (cod 208), depuse de notarii publici.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca d-l X avand CNP figureaza in listele nominale ale beneficiarilor de venit (editate la data de 24.06.2014) cu 4 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2009 in urma carora au obtinut venituri totale in suma de lei. iar sotia, d-na X avand CNP..... nu figureaza cu tranzactii efectuate in perioada 2009-2013.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se retine ca persoana fizica X si sotia X au edificat, in baza Autorizatiei de constructie nr...../...../2008, eliberata de Primaria municipiuluicu obiectivul pentru constructia unei mansarde, compusa din 4 apartamente, situat in municipiul str. nr....., bl....., sc....., jud....., iar din datele inscrise in documentele detinute de organul de inspectie fiscala (2 contracte de vanzare-cumparare, in care persoanele fizice au calitatea de beneficiari de venit, autentificate de BNP X), in care persoanele fizice au calitatea de beneficiari de venit - situatia detaliata a contractelor este prezentata in anexa nr.8 la Raportul de inspectie fiscala), rezulta ca persoana impozabila a efectuat mai multe

operatiuni imobiliare, respectiv a vandut 4 apartamente in 2009, dobandite cu titlu de construire.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca activitatea economica a fost inceputa din momentul in care persoana fizica a intentionat sa efectueze o astfel de activitate, in acest caz, intentia persoanei impozabile de a desfasura activitate economica de exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate este considerata de organul de inspectie fiscala ca fiind inceputa in 2008, cand a obtinut de la Primaria....., autorizatia de construire nr...../2008, pentru construirea imobilului mansarda, compus din 4 apartamente, situat in municipiul, str., nr....., bl....., sc.....

Intentia persoanei impozabile de a desfasura activitate economica in domeniul tranzactiilor imobiliare cat si momentul inceperii acestei activitati a fost determinata de organul de inspectie fiscala in conformitate cu urmatoarele prevederile art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu punctul 66, alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice date in aplicarea Legii nr.571/2003.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr...../30.06.2014, organul de inspectie fiscala a stabilit ca persoana impozabila a realizat la data de 31.08.2009 o cifra de afaceri in suma de lei, care depaseste plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata in suma lei (echivalentul in lei a euro la cursul de schimb de la data aderarii), prevazut la art.152 alin.(2) din Legea nr.571/2003.

Asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr...../30.06.2014, la data de 31.08.2009 cifra de afacerii este in suma de lei, care depaseste plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata, prin urmare persoana impozabila X si X avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la 10.09.2009 prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni 070 la D.G.F.P. pentru luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata conform prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal referitoare la plafonul de scutire prevazut la art. 152, alin. (1) si alin. (2) din acelasi act normativ.

Urmare a celor constatate, din perspectiva taxei pe valoarea adaugata persoana impozabila devine platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.10.2009.

Deoarece petentul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA de la data de 01.10.2009, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea imobilelor construite si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta veniturilor obtinute din tranzactiile cu imobile, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina sa TVA de plata in valoare de lei, calculata asupra valorii totale a tranzactiilor ce nu sunt scutite de TVA, conform art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv aplicand cota standard de 19% prevazuta de art.140, alin.(1) din Legea nr.571/2003, la o baza impozabila in suma de lei, aferenta tranzactiilor care intra in sfera de aplicare a TVA, in baza contractelor de vanzare cumparare autentificate mentionate in anexa nr.6 la Raportul de inspectie fiscala.

In drept, art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila incepand cu data de 01.01.2007, precizeaza:

"1) *Din punct de vedere al taxei impozabili 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 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); "

Potrivit prevederilor legale invocate, în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind 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).

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

Asadar, printr-o interpretare "per a contrario", o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit.a)-lit.d) de la art.126 alin.(1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, așa cum reglementează însăși legiuitorul la pct.(2) alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, ceea ce nu este aplicabil în cauză .

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."

iar dispozițiile art.7 alin.(1) pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevăd:

"(1) În înțelesul prezentului cod termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație(...)

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;"

Începând cu data de 01.01.2007, în contextul armonizării legislației naționale cu prevederile comunitare, au fost definite la titlu VI din Codul fiscal art.125¹ din Codul fiscal, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunile de persoană impozabilă, persoana juridică neimpozabilă, persoana neimpozabilă, după cum urmează:

" ART. 125¹ Semnificația 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;**

20. persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;

21. persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă";

Din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate, se retine ca o persoană fizică sau un grup de persoane reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI din Codul fiscal, în condițiile în care aceasta 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, in vigoare in anul 2006 cat si dupa anul 2007: *"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.**"*

Prin urmare, o persoana fizica se considera ca a realizat o activitate economica in sfera de aplicare a TVA, daca a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor corporale si necorporale.

In explicitarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, la pct.3 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare dupa data de 01.01.2007, legiuitorul precizeaza:

*"(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 enuntate, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale nu se considera a fi desfasurat o activitate economica si pe cale de consecinta nu intra in categoria persoanelor impozabile, **exceptie facand situatiile in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate**, in atare situatie, acestea dobandind calitatea de persoana impozabila.

Astfel, potrivit articolului 128 alin. (1) din Codul fiscal, in forma aplicabila dupa anul 2007:

"(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

De asemenea, Directiva 112/2006 CE, art.9 alin.(1) paragraful 2, califica exploatarea de bunuri ca fiind o activitate economica daca este facuta in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, iar la art.12 din Directiva se arata ca statele membre pot considera ca persoana impozabila orice persoana care efectueaza, ocazional, activitatile prevazute la art.9 alin.(1) paragraful 2 si in special una dintre urmatoarele operatiuni:

a) livrarea unei cladiri sau a unor parti ale unei cladiri si a terenului pe care se afla cladirea,

b) livrarea de terenuri construibile.

Potrivit Hotararii Curtii Europene de Justitie in cauza 186/1989 (W.M.Van Tiem v Staatssecretaris van Financien) punctul 18, in conformitate cu principiul neutralitatii sistemului TVA "termenul de exploatare" se refera la toate operatiunile, oricare ar fi forma juridica a acestora, efectuate in scopul obtinerii de venituri, avand un caracter de continuitate.

Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA este reglementata la art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare in anul 2009, care dispune:

"ART.153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau

scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

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 a depășit acest plafon;

c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;”

Referitor la aspectul mai sus menționat, la art.152 alin.(1), alin. (2), alin. (6) și alin. (7) din Codul fiscal se precizează:

(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), 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 a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, [...]

(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.**

(7) După atingerea sau depășirea plafonului de scutire sau după exercitarea opțiunii prevăzute la alin. (3), persoana impozabilă nu mai poate aplica din nou regimul special de scutire, chiar dacă ulterior realizează o cifră de afaceri anuală inferioară plafonului de scutire.”

iar la pct.62 alin.(2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.152, în vigoare în anul 2009, se prevede:

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

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi

trebuie să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă;

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.”

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, orice persoana impozabilă are obligația declarării începerii activității sale ca persoana impozabilă, precum și obligația înregistrării ca platitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în situația în care a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarată sau realizată este superioară sumei de..... lei (echivalentul în lei a euro la cursul de schimb de la data aderării) pe an, regimul de scutire operând asupra întregii activități a persoanei impozabile, indiferent ca operațiunile desfășurate provin din operațiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fără drept de deducere.

In situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Pe perioada 01.01.2008-31.12.2011, art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru următoarele operațiuni:

„(2) Următoarele operațiuni 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.** 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;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;”

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, este scutită de taxă pe valoarea adăugată

livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren.

Totodata, legiuitorul, in cadrul aceluiasi alineat stipuleaza, ca exceptie, ca scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil.

In aceste conditii, se retine obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta tranzactiilor cu terenuri constructibile/constructii noi, realizate de persoanele fizice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

In cauza in speta, din documentele existente la dosar, se retine ca d-l **X** si sotia **X**, au realizat in perioada august - octombrie 2009, 4 tranzactii imobiliare constand in vanzari de apartamente, fiind incheiate 4 contracte de vanzare-cumparare de bunuri imobile, pentru care a incasat venituri in valoare totala de lei.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca d-l **X** impreuna cu sotia, in calitate de vanzatori, au incheiat 4 contracte de vanzare -cumparare cu diverse persoane fizice, in calitate de cumparatori.

Imobilele care fac obiectul tranzactiilor din perioada 2009 au fost dobandite cu titlu de drept construire pe raza municipiului RM.....

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca d-l **X** impreuna cu sotia, a edificat o constructie, constand intr-o mansarda de locuinte situat in mun....., str....., nr....., bl....., sc....., in baza autorizatiei de construire nr...../2008 eliberata de Primaria Municipiului

Prin obtinerea autorizatiei pentru construirea apartamentelor, urmare careia a construit un imobil cu mai multe apartamente, si incheierea unui numar de 4 contracte de vanzare-cumparare, mentionate anterior, d-l **X** impreuna cu sotia a angajat costuri cu intentia de a desfasura o activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate, in conformitate cu prevederile art.127 din Codul fiscal.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca o persoana fizica care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de terenuri si/sau constructii, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA.

Persoana impozabila este si cea care exploateaza bunuri corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

In speta, caracterul de continuitate este dat de existenta antecontractelor si contractelor succesive de vanzare a imobilelor (4 apartamente) si din multimea de vanzari efectuate de contestatara (4 tranzactii) intr-o perioada de timp relativ scurta, respectiv anul 2009.

In situatia in care persoana fizica vinde succesiv bunuri imobile si obtine venituri din astfel de activitati, veniturile obtinute se incadreaza la operatiuni economice si se supun taxarii; persoanele fizice care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA deoarece realizeaza operatiuni economice.

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 august-octombrie 2009 de catre d-l **X** impreuna cu sotia, respectiv tranzactionarea a 4 apartamente, 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.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca **activitatea economica a fost inceputa in anul 2008 cand a fost obtinuta de la Primaria, autorizatia de construire nr...../2008, pentru construirea imobilului compus din 4 apartamente, situat in municipiul, str., nr....., bl....., sc.....**

Intentia persoanei impozabile de a desfasura activitate economica in domeniul tranzactiilor imobiliare cat si momentul inceperii acestei activitati a fost determinata de organul de inspectie fiscala in conformitate cu urmatoarele prevederile art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu punctul 66, alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice date in aplicarea Legii nr.571/2003.

Prin urmare, persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii economice inca din anul 2008 conform prevederilor art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cat si a cifrei de afaceri pe care preconiza sa o realizeze in cursul anului 2008, in conformitate cu prevederile art.156¹ alin.(3) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal.

Totodata conform constatarilor din Raportul de inspectie fiscala persoana impozabila a depasit plafonul de scutire in luna august 2009 prin instrainarea unui apartament situat in mun. potrivit Contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr./12.08.2009 cu suma de lei.

De asemenea in luna septembrie 2009 contribuabilul a mai efectuat doua tranzactii reprezentand vanzarea a doua apartamente situate in mun..... potrivit Contractelor de vanzare cumparare autentificate sub nr...../21.09.2009 si nr...../24.09.2009 cu suma de lei, respectiv suma de lei

Astfel se retine ca in mod legal tranzactiile efectuate de contestatar **in anul 2009**, reprezentand vanzari apartamente noi, au fost incadrate de organul de control ca operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA, conform art.141, alin.2, lit.f) pct.3, din Codul fiscal , conform situatiei detaliate (anexa la RIF nr.200647/30.06.2014).

Afirmatiile contestatoarei potrivit carora in anul 2009 codul fiscal nu prevedea acest fapt si ca construirea unei mansarde cu patru apartamente urmata de vanzarea acestora nu reprezinta activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece asa cum am aratat mai sus, legislatia in domeniul TVA sub aspectul definirii activitatilor economice si a persoanelor impozabile este clara si nu a fost modificata semnificativ dealungul timpului.

Incepand cu data de 1 iunie 2002, data intrarii in vigoare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, se definesc urmatorii temeni: persoana impozabila, activitati economice, livrare de bunuri, bunuri imobile.

De asemenea, in sensul art.2 alin.(2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care prevede faptul ca "*constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri*", art.2 alin.(1) din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.345/2002, prevede faptul ca:" *o activitate economica nu va include vanzarea de catre persoanele fizice a locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale.*"

Ori contestatara nu a facut dovada faptului ca a construit un imobil cu 4 apartamente, pentru a fi folosite in scop personal.

Odata cu aparitia Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicabilitate de la 01.01.2004, aceste prevederi au fost preluate de legiuitor la art.127 si art.128. Fata de prevederile anterioare, din punct de vedere al TVA, Codul fiscal introduce in definitia

activitatii economice un concept nou referitor la caracterul de continuitate al activitatii, constand in exploatarea bunurilor corporale sau necorporate.

Referitor la argumentul contestatarei ca nu se incadreaza in prevederile art.127, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat, potrivit prevederilor art.127 alin.(2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in concordanta cu principiul de baza al sistemului de TVA potrivit caruia taxa trebuie sa fie neutra, se refera la orice tip de tranzactii indiferent de forma lor juridica, astfel cum se mentioneaza in precizarile Curtii Europene de Justitie in cazurile C-186/89 Van Tiem, C-306/94 Regle Dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA(EDM) .

Este de retinut ca art.127 alin.(2) din Codul fiscal reprezinta transpunerea in legislatia nationala a dispozitiilor art.9 alin.(1) din Directiva 112/2006/CE privind sistemul comun al TVA.

La pct.3 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, date in explicitarea art.127(2) din Cod, mai sus enuntat, se specifica in mod clar ca persoana fizica care nu a devenit deja persoana impozabila pentru alte activitati, se considera ca realizeaza o activitate economica din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, daca actioneaza ca atare de o maniera independenta si activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

De asemenea, se specifica in mod clar ca, daca persoana fizica deruleaza deja constructia unui bun imobil in vederea vanzarii, activitatea economica fiind deja considerata inceputa si continua, orice alte tranzatii efectuate ulterior nu vor mai avea caracter ocazional.

Prin urmare aceste prevederi constituie baza legala pentru a considera ca "exploatarea" bunurilor cuprinde inclusiv operatiunea de vanzare a bunurilor.

Trebuie mentionat ca utilizarea in cuprinsul Codului Fiscal a unei notiuni precum "comerciant", astfel cum aceasta este definita de Codul comercial, nu este necesara, intrucat Codul fiscal defineste si utilizeaza, in vederea determinarii regimului TVA, notiuni precum "persoana impozabila", "operatiuni impozabile" si "activitate economica". In aceste conditii, definitiile existente la art.126, alin.(9) si art.127 alin.(1) si (2) din Codul Fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzactiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesara utilizarea complementara a unor definitii din codul comercial si nici amendarea acestuia din urma pentru a fi posibila taxarea operatiunilor imobiliare efectuate de **persoane fizice in calitate de persoane impozabile.**

Operatiunile impozabile din perspectiva TVA nu sunt doar cele care constituie fapte de comert. Sfera de aplicare a taxei, astfel cum reiese din prevederile fiscale in materie, este mult mai larga, astfel ca operatiuni care nu sunt considerate din punctul de vedere al Codului Comercial ca fiind fapte de comert, sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

Prin urmare, asimilarea notiunilor precum "fapte de comert" si "comerciant" cu cele precum "operatiuni impozabile" si "persoana impozabila" nu este in concordanta cu principiile generale ale TVA (principii care sunt reglementate in legislatia comunitara in domeniu, respectiv Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA) si poate produce dezechilibre in aplicarea mecanismului TVA.

In concluzie, activitatea de exploatare a bunurilor corporale imobile, activitate care cuprinde toate etapele de productie, distributie si furnizare de servicii din punctul de vedere al TVA, intra in categoria activitatii economice in conformitate cu prevederile art.127, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal reprezentand operatiuni impozabile in conformitate cu prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal,

pentru care contestatoarea dobandeste calitatea de persoana impozabila in conformitate cu art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Contestatarul are calitatea de contribuabil intrucat a efectuat tranzactii imobiliare, respectiv transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice intre vii asupra constructiilor de orice fel, desfasurand activitati economice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Caracterul operatiunilor imobiliare multiple si apoi obtinerea de venituri cu caracter de continuitate il exclude pe contestatar din categoria persoanelor scutite de la plata TVA, avand in vedere dispozitiile art.126 alin.1 din legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la sustinerea petentului ca nu este de acord cu TVA de plata calculata prin aplicarea directa a cotei, invocand faptul ca organul fiscal nu a avut in vedere decizia Curtii Europene pronuntata in anul 2013 in sensul ca TVA de plata trebuia calculata din pretul incasat de la cumparator, se retin urmatoarele:

In Raportul de inspectie fiscala nr...../30.06.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../30.06.2014, referitor la baza de impozitare si a modului de calcul al taxei pe valoarea adaugata, organul de control mentioneaza urmatoarele:

Persoana impozabila Bratfelean Ioan impreuna cu sotia a efectuat operatiuni taxabile impozabile respectiv a instrainat 4 apartamente, reprezentand livrari de constructii noi pentru care organul de inspectie fiscala a stabilit o **baza impozabila in suma de lei.**

Baza de impozitare, din punct de vedere al TVA, o reprezinta contravaloarea imobilelor livrate de familia **X** si **X**, acestia formand o singura persoana impozabila din punct de vedere al TVA.

Pentru livrarea bunurilor imobile exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, respectiv data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite persoanei impozabile plata taxei, este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar, in conformitate cu prevederile art.134¹, alineatul (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru livrarile detaliate mai sus, reprezentand operatiuni taxabile din punct de vedere al TVA, efectuate in perioada august-octombrie 2009, organul de inspectie fiscala a determinat o baza impozabila taxabila in suma de lei (anexa nr.8 la Raportul de inspectie fiscala).

Intrucat in contractele de vanzare cumparare prin care persoana impozabila transfera dreptul de proprietate al bunurilor imobile se precizeaza termenul de pret de vanzare, fara a se mentiona in mod expres ca pretul include si taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceste contracte nu sunt insotite de un act aditional in care sa se mentioneze ca pretul include si TVA, in conformitate cu prevederile art. 137, alin.(1), litera a) din Legea nr. 571/2003 (tinand cont si de Decizia Comisiei Fiscale nr.2/2011) organul de inspectie fiscala a determinat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma..... lei, calculata prin aplicarea cotei standard in vigoare in perioada controlata (19%), la baza impozabila taxabila in suma de lei, aferenta perioadei in care persoana impozabila avea obligatia sa aplice regimul normal de taxa pe valoarea adaugata.

Situatia calculului taxei pe valoarea adaugata colectata pentru perioada verificata este prezentata in anexa nr.8 la RIF.

Totodata, organul de inspectie fiscala stabileste ca persoana impozabila verificata datorează obligatii de plata accesorii in suma totala de lei din care:

A. majorări de întârziere in valoare de lei, calculate pentru perioada 26.11.2009-30.06.2010 prin aplicarea cotei de 0,1 %, în conformitate cu prevederile art.119, alin. (1) si art.120 alin.(7) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

- art.119 alin.(1): „(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”;
- art.120 alin.(7): "Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

B. dobanzi in valoare de lei, din care:

- lei, calculate pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010, prin aplicarea cotei de 0.05 %;

- lei, calculate pentru perioada 01.10.2010-28.02.2014, prin aplicarea cotei de 0,04 %;

- lei, calculate pentru perioada 01.03.2014-24.06.2014, prin aplicarea cotei de 0,03 %;

Dobanzile au fost calculate in conformitate cu prevederile art.119, alin. (1) si art.120 alin.(7) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile prevazute de O.U.G. nr.39/2010 (pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010), O.U.G. nr.88/2010 (pentru perioada 01.10.2010- 26.11.2013) si O.U.G. nr.8/2014, cu aplicabilitate de la 01.03.2014.

C. penalitati de intarziere in valoare de lei, calculate prin aplicarea cotei de 15% din obligatiile principale, scadente la 30.06.2010, nestinse si neachitate pana la data inspectiei fiscale, in conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) coroborat cu prevederile art.120¹ alin.(1) si (2) lit.b) si c) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile prevazute de O.U.G. nr.39/2010.

Dobanzile au fost calculate pana la data de 24.06.2014.

Situatia privind modul de determinare a taxei pe valoarea adaugata si calculul obligatiilor fiscale accesorii este prezentata in anexa nr.8.

Prin contestatia formulata, petenta considera ca organele de inspectie fiscala au aplicat eronat cota de 19% asupra intregului pret prevazut in contractele de vanzare-cumparare.

In sustinerea contestatiei, petenta invoca decizia Curtii Europene pronuntata in anul 2013 in sensul ca TVA de plata trebuia calculata din pretul incasat de la cumparator.

In drept, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, in cauza sunt aplicabile prevederile:

- art. 140 alin. (1) si alin. (2¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile aplicabile pana la 1 iulie 2010:

"(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 cotei reduce”.

Incepand cu data de 1 iulie 2010, prin O.U.G. nr. 58/2010, publicata in Monitorul Oficial nr. 431 din 28 iunie 2010, cota standard de TVA se majoreaza la 24%.

Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 44/2004, la pct. 23 prevad

urmatoarele:

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

Conform documentelor existente la dosar, in baza prevederilor legale in vigoare la data efectuării controlului , organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei de impozitare de 19%, asupra bazei impozabile.

Conform prevederilor art.137, alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"(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”;

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, taxa pe valoarea adaugata a fost determinata de organele de inspectie fiscala prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza sa fie obtinuta de furnizor din partea cumparatorului.

Organele de inspectie fiscala au avut in vedere Decizia nr./2011 emisa de Comisia Fiscala Centrala, aprobata prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr./12.04.2011, publicat in Monitorul Oficial al României nr./20.04.2011, potrivit careia:

"In interpretarea si aplicarea unitara a art. 137, alin. (1), lit. a) si art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si a pct. 23, alin. (1) si (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru livrarile taxabile de constructii si de terenuri, taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta se determina in functie de vointa partilor rezultata din contracte sau alte mijloace de proba administrate conform Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:

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 adaugata", aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare), in cazul in care rezulta ca:

1. partile au convenit ca TVA nu este inclusa in contravaloarea livrării;

sau

2. partile nu au convenit nimic cu privire la TVA;

b) prin aplicarea procedurii sutei marite (prevazut la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare), in cazul in care rezulta ca partile au convenit ca TVA este inclusa in contravaloarea livrării.”

Intrucat din contractele de vânzare cumparare existente la dosarul cauzei, rezulta ca partile nu au convenit nimic cu privire la TVA , organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei de TVA de 19%, asupra bazei impozabile in valoare de lei, rezultand o taxa pe valoarea adaugata de..... lei..

Prin Ordinul MFP nr.1820/30.12.2014 a fost aprobată Decizia Comisiei fiscale centrale (din cadrul MFP) nr. 6/2014 - care prevede:

„În vederea interpretării și aplicării unitare a prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 23 alin. (1) și (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată" din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

în temeiul art.5 alin.(4) și (9) din Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale, aprobat prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanțelor publice, nr. 688/2013 privind componența și funcționarea Comisiei fiscale centrale, se adoptă următoarea soluție:

Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2011 aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.873/2011, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 278 din 20 aprilie 2011, se modifică după cum urmează:

" Pentru livrările de bunuri/prestările de servicii taxabile, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate, conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

a) se aplică cota legală de TVA la contravaloarea livrării/prestării [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 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cazul în care rezultă că părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării;

b) atunci când prețul unui bun/serviciu a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată datorate pentru operațiunea supusă taxei, **prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală, ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată.** În acest caz, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite prevăzută la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adăugată”, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare. Prin taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală se înțelege taxa care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă. Poate fi acceptată ca mijloc de probă a faptului că furnizorul/prestatorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată inclusiv o declarație pe propria răspundere a acestuia;

c) atunci când părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării/prestării, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite [prevăzută la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI „Taxa pe valoarea adăugată”, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare]."

Cu privire la modul de calcul a TVA , in Hotararea Curtii Europene de Justitie a Uniunii Europene din data de 7.11.2013 pronuntata in cauzele conexe C-249/12 si C-250/12 privind pe Corina Hrisi Tulica impotriva ANAF si Calin Ion Pavlosin impotriva D.G.F.P.Timis, la intrebarea preliminara formulata de Sectia de contencios administrativ si fiscal a Inaltei Curti de Casatie si Justitie pentru interpretarea art.73 si 78 din Directiva 2006/112/CE, se specifica urmatoarele:

“Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adaugata, in special articolele 73 si art.78 din aceasta, trebuie interpretata in sensul ca, atunci cand pretul unui bun a fost stabilit de parti fara nicio mentiune cu privire la taxa pe valoarea adaugata iar furnizorul bunului respectiv este persoana obligata la plata taxei pe valoarea adaugata datorata pentru operatiunea supusa taxei, pretul convenit trebuie considerat, in cazul in care furnizorul nu are de unde recupera de la dobanditor taxa pe valoarea adaugata solicitata de administratia fiscala, ca incluzand deja taxa pe valoarea adaugata.”

Astfel , potrivit Hotararii Curtii Europene de Justitie, suma reprezentand TVA trebuie inclusa in baza impozabila care reprezinta pretul total obtinut de catre contestatoare in calitate de vanzator in conditiile in care nu are de unde recupera taxa pe valoarea adaugata solicitata de administratia fiscala.

In acest sens s-a pronuntat si Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr...../12.02.2014 emisa intr-o cauza similara si prin care a admis partial actiunea reclamantei cu privire la diferenta de TVA si accesorii aferente.

Prin adresa...../10.10.2014 transmisa catre DGRFP , inregistrata la noi sub nr./16.10.2014 (anexata in copie la prezenta) Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala de Legislatie Cod Fiscal si Reglementari Vamale, precizeaza ca : **„interpretarea data de CJUE in cauzele conexe C-249/12 si C-250/12 Tulica si altii, este obligatorie nu numai in cazul litigiilor principale aflate pe rolul ICCJ ci si in toate situatiile similare cu care autoritatile romane sunt sesizate”** .

Potrivit prevederilor pct.23 alin.(1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. Nr.44/2004, dat in aplicarea art.140 din Legea nr.571/12003 privind Codul fiscal :

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

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 19 x 100/119 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 în cazul cotei reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor 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.”

Respectiv dupa data de 01.07.2010

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 24 x 100/124 în cazul cotei standard și 9 x 100/109 sau 5 x 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 prestărilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi potrivit 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.”

Din prevederile legale enuntate se retine ca procedeul sutei marite se aplica atunci cand pretul include si TVA , iar pretul include taxa in cazul livrarii de bunuri sau prestari de servicii direct catre populatie precum si in cazul in care conform prevederilor contractuale pretul include TVA.

In cauza in speta, tranzactiile cu bunuri imobile s-au realizat prin 4 contracte de vanzare-cumparate incheiate intre X si sotia X, in calitate de vanzatorl si diverse persoane fizice, iar pretul stabilit de comun acord intre parti nu contine nicio mentiune cu privire la TVA.

Luand in considerare aceste prevederi legale, organul de solutionare a contestatiei prin adresa nr...../22.01.2015 (anexata la dosarul cauzei) a solicitat petentului X, sa comunice daca are posibilitatea de a recupera taxa pe valoarea adaugata de la dobanditorii imobilelor.

Deasemenea, organul de solutionare a contestatiei, prin adresa nr...../12.03.2015 a solicitat organelor de inspectie fiscala din cadrul AJFP sa transmita punctul de vedere referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata datorata aferenta livrarilor de apartamente efectuate de dl X si sotia, inclusiv accesoriile aferente.

Din PV nr...../07.05.2015, anexat la dosarul cauzei, AJFP – Serviciul Inspectie fiscala persoane fizice, se retine faptul ca organul de inspectie fiscala a recalculat TVA datorata de contribuabil avand in vedere prevederile Deciziei Comisiei fiscale centrale nr.6/2014 aprobata prin OMFP nr. 1820/30.12.2014.

Astfel, in cazul celor 4 contracte de vanzare-cumparare mentionate in contestatie , intrucat pretul apartamentelor a fost stabilit intre parti fara nicio mentiune cu privire la TVA iar furnizorul, conform declaratiei pe propria raspundere, nu are posibilitatea de a recupera taxa de la dobanditor, organele de inspectie fiscala au reconsiderat situatia de fapt constatand urmatoarele:

« Urmare a modificarilor legislative, aduse in luna decembrie 2014 prin Decizia nr. 6/2014 a Comisiei fiscale centrale, aprobata prin OMFP nr. 1820/30.12.2014 precum si precizarile Ministerului Finantelor Publice – Directia Generala de Legislatie Cod Fiscal si Reglementari Vamale, inaintate de DGRFP prin adresa nr./10.10.2014, pentru operatiunile taxabile ce reprezinta livrarile de constructii noi efectuate catre persoane fizice, in perioada 01.01.2009-30.06.2014, in baza declaratiei date de contribuabil si a datelor inscrise in contractele de vanzare cumparare existente la dosarul fiscal, organul de inspectie fiscala a procedat la determinarea taxei pe valoarea adaugata colectata prin aplicarea procedurii sutei marite conform literei b). din Decizia nr. 6/2014.

In concluzie pentru operatiunea taxabila mentionata, asocierea de persoane fizice sot/sotie X si X datoreaza taxa pe valoare adaugata in suma de lei, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de »

Astfel organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea TVA prin aplicarea procedurii sutei marite prevazut la pct. 23 alin.(2) din normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand urmatoarele:

TVA aferenta operatiunilor impozabile, respectiv a vanzarii apartamentului situat in mun....., str....., nr....., bl....., sc.....,:

- TVA suplimentara stabilita initial lei
- TVA suplimentara recalculata lei
- diferentalei

Prin urmare, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca in cazul contractelor in care partile nu au convenit nimic cu privire la TVA, taxa pe valoarea adaugata se determina prin aplicarea procedurii sutei marite , drept pentru care **se va admite ca intemeiata contestatia formulata de d-l X împotriva Deciziei de impunere/30.06.2014 pentru suma de lei reprezentand TVA, , in conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de**

procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

„ Prin decizie contestația va putea fi **admisă**, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

Pentru motivele precizate urmeaza de asemenea a se respinge contestatia formulată de d-I X împotriva Deciziei de impunere nr./30.06.2014 emisă de Administratia Judeteana a Finantelor Publice - Inspectie Fiscala **pentru TVA in suma de lei**, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.“

coroborat cu pct. 11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Contestația poate fi respinsă ca:

a) **neîntemeiată**, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

In ceea ce priveste **dobanzile/majorările de întârziere si penalitatile aferente TVA, prin diminuarea obligatiilor fiscale se reduc si accesoriile aferente acestora .**

Avand in vedere ca dobanzile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost admisa partial contestatia ca intemeiata cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata in valoare de lei si, potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” **se va admite partial contestatia ca intemeiata si cu privire la dobanzile de intarziere in valoare de lei aferente TVA si penalitati de intarziere in valoare de..... lei aferente taxei pe valoare adaugata stabilita suplimentar de plata.**

În ceea ce privește suma de lei, reprezentând accesorii (dobanzi/majorari de intarziere in suma de..... lei si penalitati de intarziere in suma de lei) aferente TVA suplimentar de plata în sumă de lei stabilite de organele de inspecție fiscală prin **Decizia de impunere nr...../30.06.2014** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **accesorium sequitur principale** motiv pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la aceste sume.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

DECIDE

1. Admiterea partiala a contestatiei formulata de catre d-l X inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr..... din data de 15.07.2014, impotriva Deciziei de impunere nr...../30.06.2014, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, cu privire la **suma totala de** lei, care se compune din :

-..... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de plata de organele de inspectie.

-.....lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

-..... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

2. Respingerea partiala ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre X inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr..... din data de 15.07.2014, impotriva Deciziei de impunere nr...../30.06.2014, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, cu privire la **suma totala de** lei, care se compune din :

- lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de plata de organele de inspectie.

- lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

- lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul, in termen de 6 luni de la comunicarea deciziei, in conformitate cu prevederile Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.