



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. __144__
din __10.11.2010__

**privind soluționarea contestației formulate de
Persoana fizică din localitatea ..., județul
Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava sub nr. ... din 04.10.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr. ... din 04.10.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din 04.10.2010, cu privire la contestația formulată de persoana fizică din localitatea ..., județul Suceava.

Persoana fizică contestă Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ... din 14.09.2010 și emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 07.09.2010, înregistrat sub nr. ... din 14.09.2010, privind suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei TVA;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei dobânzi.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatănd că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică cu domiciliul în localitatea ..., județul Suceava contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ... din 14.09.2010 și emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 07.09.2010, înregistrat sub nr. ... din 14.09.2010, privind suma de ... lei, reprezentând TVA în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei, dobânzi în cuantum de ... lei.

1. Petenta precizează că decizia de impunere este ilegală având un temei juridic eronat.

Prin contestația formulată se precizează că, în pofida principiului corectitudinii impunerii, prevăzut la art. 3 lit. b, din Codul fiscal, în perioada în care activitatea sa a fost supusă inspecției fiscale (2005-2010) a fost modificat de 42 de ori, fără a mai lua în calcul și modificările actelor tangente, precum și normele de aplicare și Codul de procedură fiscală.

Contestatorul susține că, în conformitate cu prevederile art. 43 alin. 1, pct. 2 lit. f din O.G. 92/2003, actul administrativ fiscal cuprinde mai multe elemente printre care și **temeiul de drept**, acesta presupunând o fundamentare a măsurilor luate pe dispozițiile legale în vigoare la data la care faptele sale au fost considerate fapte de comerț.

De asemenea, consideră că aplicând la toate tranzacțiile imobiliare dispozițiile legale în vigoare în 2010, organele de inspecție au aplicat legea retroactiv – lucru interzis.

În concluzie, consideră că pentru fiecare tranzacție în parte, sau grup de tranzacții, trebuiau indicate dispozițiile din Codul fiscal în vigoare și incidente la data când tranzacțiile au avut loc.

2. Petenta consideră că baza de impozitare este eronată și a fost stabilită în mod abuziv.

Contestatorul face referire la normele metodologice de aplicarea a art. 140 din Codul fiscal și precizează că organele fiscale trebuiau să respecte voința și libertatea părților de a stabili prețul de vânzare – cumpărare al imobilelor tranzacționate, mai ales că tranzacțiile sunt de natură civilă, iar părțile când și-au exprimat voința în fața notarului public, au avut în considerare un preț total și final și nu unul la care să mai plătească vreun fel de taxe.

De asemenea, contestatorul consideră că, potrivit art. 52 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, *organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice* și că organele de inspecție au selectat enclitic texte din Codul fiscal și din Normele metodologice pentru a-și justifica erorile.

Potentul consideră că stabilirea de la sine putere, fără suport legal, de către organele de inspecție fiscală, a faptului că prețul de vânzare negociat de către două persoane fizice într-un contract civil nu a inclus TVA, în situația în

care în contract nu se face nici o referire la TVA, reprezintă o imixtiune gravă a unei autorități administrative în piață.

Se susține de asemenea, că ANAF, în baza interpretării pe care o dă Codului fiscal (interpretare pe care o consideră eronată), are dreptul să solicite TVA și de la cumpărători, dacă aceștia nu fac dovada că l-au plătit către vânzători.

Astfel, dacă organele de inspecție fiscală consideră că TVA nu a fost inclusă în preț, pentru a nu fi acuzate de neglijență ar trebui să solicite TVA și de la cumpărători.

3. Petenta consideră că TVA stabilită de plată a fost eronat calculată.

Contestatorul invocă prevederile art. 2 din HG 947/2000 privind modalitatea de indicare a prețurilor produselor oferite consumatorilor spre vânzare, care prevede că: *În sensul prezentei hotărâri termenii de mai jos se definesc astfel:*

a. *preț de vânzare - prețul final pentru o unitate sau o cantitate determinantă de produse, incluzând taxa pe valoare adăugată și toate taxele suplimentare.*

De asemenea, contestatorul solicită a se analiza și celelalte norme prevăzute în H.G. 244/2007, prin care România a transpus în dreptul intern directivele cu privire la protecția consumatorului, întrucât se poate observa că, în toate aceste norme juridice pentru consumator, prețul înseamnă suma pe care trebuie să o plătească pentru un bun inclusiv TVA și alte taxe.

Potrivit voinței părților prețul a fost total și final, prin urmare TVA este o sumă inclusă în prețul de vânzare și nu adăugată la acestea, iar formula de calcul a TVA este a sutei mărite, adică $19 \cdot 100 / 119$.

Potentul consideră că, având în vedere că organele de inspecție fiscală în mod abuziv au considerat baza de impozitare ca fiind egală cu prețul plătit de către cumpărători, în mod inevitabil au calculat și taxa eronat, aplicând 19% la preț.

4. Contestatorul consideră că majorările și penalitățile au fost în mod eronat stabilite.

Prin contestația formulată se precizează că datorită faptului că baza de impunere a TVA a fost în mod abuziv stabilită ca fiind egală cu prețul final, organele de inspecție fiscală au calculat în mod eronat atât taxa cât și majorările și dobânzile care se calculează prin raportare la taxa stabilită de plată.

Prin completarea adusă la contestația inițială, înregistrată în cadrul D.G.F.P – A.I.F. Suceava sub nr.... din 04.10.2010, contestatorul consideră că majorările și dobânzile stabilite în sarcina sa sunt ilegale.

Astfel, consideră că potrivit principiului certitudinii impunerii, normele juridice trebuie să fie clare, să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, astfel încât aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale.

De asemenea, contestatorul precizează că, potrivit principiului eficiența impunerii, legea fiscală trebuia să asigure stabilitatea pe termen lung a prevederilor Codului fiscal, astfel încât prevederile fiscale să nu conducă la efecte retroactive defavorabile pentru persoane fizice și juridice, în raport cu impozitarea în vigoare la data adoptării unor decizii investiționale majore.

II. Prin Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ... din 14.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.07.2010, înregistrat sub nr. ... din 14.09.2010, s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale în sumă totală de ... lei, reprezentând TVA în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei precum și dobânzi în cuantum de ... lei.

Din actul administrativ fiscal atacat rezultă că, în data de 14.07.2010, persoana fizică, C.N.P., a fost supusă unui control inopinat ce a avut ca obiectiv verificarea tranzacțiilor imobiliare efectuate de acesta în perioada 01.01.2005-30.06.2010, pentru care s-a încheiat procesul verbal din 14.07.2010, înregistrat sub nr.

În urma controlului efectuat, s-a constatat că, pentru tranzacțiile efectuate, acesta avea obligația sa se înregistreze ca plătitor de TVA, motiv pentru care s-a propus efectuarea unei inspecții fiscale parțiale.

Astfel, s-a constatat că, pentru perioada 01.01.2005 - 30.06.2010, persoana fizică împreună cu soția sa au realizat tranzacții imobiliare după cum urmează:

1. Pentru anul 2008 un nr. de 8 tranzacții în suma totală de ... lei, după cum urmează:

1.1 Cu contractul de vânzare-cumpărare nr.794/21.02.2008, și soția sa, vând suprafața de 50 m.p teren constructibil având cumpărător pe ... , situat în localitatea .., județul Suceava identic cu parcela nr .. înscris în Cartea funciara nr .. și suprafața de 72 m.p identica cu parcela nr ... înscrisă în CF. nr ... Dreptul de proprietate asupra terenului a fost dobândit în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. ..., prețul vânzării fiind de .. lei.

1.2 Cu contractul de vânzare-cumpărare nr. ..., și soția sa vând ... m.p teren curți – construcții cu .. dobândite în timpul căsătoriei, terenul prin cumpărare conform .. și a corp de proprietate nr .., înscris în .. având cumpărător pe .. șia, dobândit în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .. și a actului de comasare autentificat sub nr., act de dezmembrare nr. .. și a autorizației de construcției nr... de recepție nr. ..., prețul vânzării fiind de .. lei.

1.3. Cu contractul de vânzare-cumpărare nr., si soția sa, vând suprafata de .. m.p teren constructibil având cumpărător pe .. si .., situat in loc .. jud Suceava identic cu parcela nr. .., înscrisă in Cartea Funciara nr. ... Dreptul de proprietate asupra terenului a fost dobândit in baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .., prețul vânzării fiind de .. lei.

1.4. Cu contractul de vânzare-cumpărare nr.. ... si soția sa, vând suprafata de .. m.p teren constructibil avand cumpărător pe .., situat in localitatea .. comuna .. județul Suceava identic cu parcela nr .. înscris in Cartea funciara nr .. a UTA ... Dreptul de proprietate asupra terenului a fost dobândit in baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .., prețul vânzării fiind de .. lei.

1.5. Cu contractul de vânzare-cumpărare nr., si soția sa, vând suprafata de ..m.p teren constructibil avand cumpărător pe si .. situat in localitatea .., comuna .., județul Suceava identic cu parcela nr. 1 înscris in Cartea funciara nr ... a UTA Dreptul de proprietate asupra terenului a fost dobândit in baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .../08.12.2006, prețul vânzării fiind de ... lei.

1.6. Cu contractul de vânzare-cumpărare nr. .../02.06.2008, si soția sa vând ... m.p teren curti – constructii cu C1 locuinta P+M identica cu parcela nr 1 corp de proprietate .. din C.F nr .. UAT ... si cota de 1/6 din suprafata de .. m.p. teren drum identica cu parcela nr.1 corp de proprietate nr .., inscris in C.F, avand cumpărător pe cumpărător .. si .. si a fost dobândit in baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .../2006 si .. act de comasare autentificat sub nr. .., act de dezmembrare nr. .. si a autorizației de construcției nr... si a PV de recepție nr. .., prețul vânzării fiind de .. lei.

1.7. Cu contractul de vânzare - cumpărare nr. .., si soția sa vând .. m.p teren drum identica cu parcela nr 1 corp de proprietate din C.F nr . UAT ... dobândite prin CVC nr .. in timpul casatoriei, terenul prin cumparare comform CVC nr .../2006, avand cumpărător pe .. si .., dobândit in baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .. a actului de comasare autentificat sub nr. .., act de dezmembrare nr. ... Prețul vânzării este de .. lei conform declarației autentificate sub nr. ...

1.8. Cu contractul de vânzare - cumpărare nr. .., si soția sa vând 500 m.p teren curti constructii, impreuna cu locuinta C1, identica cu Parcela nr .. inscrisa in CF .. a UAT ... si cota de 1/6 din suprafata de .. mp. Teren drum identica cu parcela nr 1 corp de proprietate nr ..inscrisa in CF nr .. a UAT ..., dobândite prin CVC nr ... 2006 avand cumpărător pe .., dobândit in baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .., a actului de comasare autentificat sub nr. .., act de dezmembrare nr. .., autorizație de construcție nr. .. si PVR nr. .., ambele emise de Primăria comunei

Prețul vânzării este de .. lei, conform declarației autentificate sub nr. ...

2. Anul 2009, 1 tranzacție

2.1. Cu contractul de vânzare-cumpărare nr. ..., și soția sa vânzând 500m.p teren ... jud Suceava, cu nr. cadastral .. împreună cu construcția locuința provenită din conversia, având cumpărător pe .. și a fost dobândit în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. .../08.12.2006 și ./26.03.2007, act de dezmembrare nr. ./18.12.2007 și a autorizației de construcție nr...07.04.2008 și a PV de recepție nr. ./1.05..2008 emis de Primăria Prețul vânzării este de .. lei.

3. Anul 2010, 1 tranzacție.

3.1. Cu contractul de vânzare - cumpărare nr. .../16.02.2010, și soția sa vânzând un imobil compus din .. m.p teren arabil situat în intravilanul satului și comunei ..., jud Suceava, identic cu parcela nr., înscris în cartea funciara nr... UAT ..., dobândit prin contracte de vânzare cumpărare autentificate sub nr .../2006 și .., având drept cumpărători pe soții ... Prețul vânzării este de .. lei.

Organele de inspecție precizează că din analiza documentelor prezentate spre control precum și din „nota explicativă” dată de contribuabil în fața organelor de inspecție fiscală reiese faptul că imobilele tranzacționate mai sus menționate au fost destinate vânzării, desfășurând astfel o activitate economică din care a obținut venituri cu caracter de continuitate, devenind astfel persoana impozabilă.

Din verificările efectuate s-a constatat faptul că pragul de 35.000 euro, reglementat de Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152, alin. 1, a fost depășit la data de 02.06.2008, prin suma înregistrată în contractul de vânzare descris la punctul 1.6.

Organele de inspecție au stabilit că, întrucât valoarea totală a tranzacțiilor după data de 02.06.2008 este în suma de .. lei, ca urmare a depășirii plafonului de scutire, persoana fizică avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului.

Organele de inspecție fac mențiunea că persoana fizică s-a înregistrat ca plătitor de TVA începând cu data de 11.08.2010.

Având în vedere cele precizate, organele de inspecție consideră că persoana fizică datorează TVA începând cu data de 01.08.2008.

Pentru tranzacțiile efectuate în perioada 01.08.2008 – 30.06.2010, constând din vânzări de locuințe noi și terenuri ce nu sunt scutite de T.V.A, s-a stabilit o bază impozabilă în suma de .. lei, cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă **de ... lei.**

Pentru taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar, s-au calculat accesoriile în suma de .. lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată de ... lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 01.08.2008 – 30.06.2010, persoana fizică datorează taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care a desfășurat astfel de operațiuni ca caracter de continuitate și a depășit plafonul de scutire de TVA la data de 02.06.2008, devenind plătitor de TVA la data de 01.08.2008, în timp ce acesta s-a înregistrat la data de 11.08.2010.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 2008 – 2010, **persoana fizică** a realizat diverse tranzacții imobiliare, constând în vânzări de terenuri construibile și locuințe.

În urma inspecției fiscale desfășurate, s-a constatat că persoana fizică a efectuat tranzacții imobiliare în sumă de .. lei, din care în anul 2008 un număr de 8 tranzacții imobiliare în sumă de .. lei, în anul 2009 o tranzacție imobiliară în sumă de .. lei, iar în anul 2010 o tranzacție imobiliară în sumă de .. lei, fără să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA.

În urma analizei documentelor și a prevederilor Codului fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat că **persoana fizică** este persoană impozabilă, activitatea având caracter de continuitate, iar tranzacțiile efectuate de aceasta intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, la data de 02.06.2008, contestatorul a depășit plafonul de scutire, devenind astfel plătitor de TVA începând cu luna august 2008, fapt pentru care s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei, pentru perioada 01.08.2008 – 30.06.2010.

Întrucât persoana fizică s-a înregistrat ca persoană impozabilă plătitoare de TVA la data de 11.08.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei, aferentă tranzacțiilor efectuate în perioada 01.08.2008 – 30.06.2010 în sumă de .. lei, la nivelul taxei pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze pentru perioada respectivă, prin aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei impozabile de .. lei, reprezentând contravaloarea bunurilor prevăzută în contractele de vânzare cumpărare.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă pentru perioada 01.08.2008 – 30.06.2010, unde se prevede că:

„Operațiuni impozabile

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

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

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

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

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

Conform prevederilor legale menționate, intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată livrările de bunuri realizate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă, așa cum este definită la art. 127 alin. (1), iar livrarea bunurilor rezultă din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. 2.

Potrivit art. 127 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată:

„Persoane impozabile și activitatea economică

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

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

Referitor la prevederile art. 127 (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, aplicabile în perioada 01.08.2008 – 31.12.2009, prevăd următoarele:

„3. (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. Transferul bunurilor sau serviciilor achiziționate în scop personal de persoanele fizice în patrimoniul comercial în scopul utilizării pentru desfășurarea de activități economice, nu este o operațiune asimilată unei livrări de bunuri/prestări de servicii, efectuate cu plată, iar persoana fizică nu poate deduce taxa aferentă bunurilor/serviciilor respective prin aplicarea procedurii de ajustare prevăzută la art. 148 și 149 din Codul fiscal.”

În urma modificărilor ce au avut loc, începând cu 01.01.2010, aceste prevederi au următorul conținut:

„(3) Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.”

Art. 7 alin. (1) pct. 20 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

„Definiții ale termenilor comuni

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

20. persoană – orice persoană fizică sau juridică;”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, este considerată „persoană” ce intră sub incidența Codului fiscal „**orice persoană fizică sau juridică”**.

La art. 125¹ pct. 18 – 21 din **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

„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;”

Astfel, din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate, se reține că o persoană fizică reprezintă persoană impozabilă în sensul titlului VI din Codul fiscal, privind taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la art. 127 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Prin urmare, o persoană fizică se consideră că a realizat o activitate economică în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale.

Din textele de lege ce au fost menționate se reține că persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de acestea pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică și, pe cale de consecință, nu intră în categoria persoanelor impozabile, excepție făcând însă situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, situație în care persoanele fizice dobândesc calitatea de persoană impozabilă.

Totodată, potrivit art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă pentru perioada 01.08.2008 – 30.06.2010:

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

Conform art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în perioada 01.08.2008 – 30.06.2010:

„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:[...]

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;”

La art. 152 alin. (1) și alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

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

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

Prin urmare, potrivit prevederilor legale menționate se reține că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent în termen de

10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Referitor la aplicarea prevederilor art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 66 alin (2), prevăd următoarele:

„(2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.”

Se reține că, în situația în care o persoană impozabilă depășește plafonul legal de scutire, 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.

Totodată, din prevederile menționate rezultă că activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate, intenție ce este apreciată în baza elementelor obiective, ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.

Totodată, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la pct. 62 alin. (2) lit. a)** prevăd următoarele:

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că **PERSOANA FIZICĂ** a realizat diverse tranzacții imobiliare, constând în vânzări de terenuri construibile și locuințe.

În urma inspecției fiscale desfășurate, s-a constatat că persoana fizică a efectuat tranzacții imobiliare în sumă de .. lei, din care în anul 2008 a efectuat un număr de 8 tranzacții imobiliare în sumă de .. lei, în anul 2009 o tranzacție

imobiliară în sumă de .. lei, iar în anul 2010 o tranzacție imobiliară în sumă de .. lei, fără să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA.

Din cele prezentate rezultă că persoana fizică a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând activități economice începând din anul 2008, așa cum sunt definite la articolele de lege citate.

Prin urmare, **PERSOANA FIZICĂ** a desfășurat o activitate economică ce intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, întrucât a realizat venituri cu caracter continuu.

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

În consecință, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate persoana fizică a devenit persoană impozabilă, conform prevederilor din Codul fiscal.

În calitate de persoană impozabilă aceasta avea obligația potrivit prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată, să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului.

Așa după cum rezultă din textele de lege ce au fost menționate, o persoană fizică care realizează operațiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de terenuri construibile și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA.

Persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile devin persoane impozabile din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, deoarece realizează fapte de comerț.

Din punct de vedere fiscal, operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale.

În urma analizei documentelor și a prevederilor Codului fiscal, rezultă că **persoana fizică** este persoană impozabilă, activitatea având caracter de continuitate, iar tranzacțiile efectuate de aceasta intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, la data de 02.06.2008, contestatorul a depășit plafonul de scutire, devenind astfel plătitor de TVA începând cu luna august 2008, fapt pentru care s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată pentru perioada 01.08.2008 – 30.06.2010.

Din textele de lege menționate, se reține că în cazul în care persoana impozabilă nu solicită înregistrarea în scopuri de TVA sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea.

În urma verificării efectuate, s-a constatat că, la data de 02.06.2008, **persoana fizica** a depășit plafonul de scutire, devenind astfel plătitor de TVA începând cu luna august 2008, fapt pentru care s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată pentru perioada 01.08.2008 – 30.06.2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, persoana fizică s-a înregistrat ca plătitor de TVA, începând cu data de 11.08.2010.

Întrucât persoana fizică s-a înregistrat ca persoană impozabilă plătitoare de TVA la data de 11.08.2010, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de ... lei, aferentă tranzacțiilor efectuate în perioada 01.08.2008 – 30.06.2010 în sumă de ... lei, la nivelul taxei pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze pentru perioada respectivă, prin aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei impozabile de ... lei, reprezentând contravaloarea bunurilor prevăzută în contractele de vânzare cumpărare.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt incidente prevederile **art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată, unde se prevede că:

„Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

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

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Din textul de lege menționat se reține că, pentru livrările de bunuri, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor.

Conform **art. 140 alin. (1) și alin. 2[^]1 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

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

Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la **pct. 23** prevăd următoarele:

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

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 19 x 100/119 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 conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și

în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

Conform **art. 137 alin. (2)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată:

„(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;”.

Din textele de lege menționate se reține că taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, se reține că se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$, doar atunci când prețul de vânzare include și taxa.

În urma verificării efectuate, s-a constatat că la data de 02.06.2008 persoana fizică a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro dar s-a înregistrat ca plătitor de TVA începând cu data de 11.08.2010.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, prin aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei impozabile în sumă de ... lei, pentru perioada 01.08.2010 – 30.06.2010.

Conform documentelor existente la dosar, contestatorul, cu toate că avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA, și-a îndeplinit această obligație începând cu data de 11.08.2010 și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată pentru vânzările efectuate, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de impozitare de 19% asupra bazei impozabile, respectiv s-a solicitat plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA, dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea (01.08.2008) și data până la care nu au fost respectate prevederilor legale, rezultând o TVA necolectată de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru vânzările efectuate taxa pe valoarea adăugată datorată de contribuabil prin aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei impozabile în sumă de ... lei, rezultând o TVA de ... lei.

În ceea ce privește susținere petentei, *conform cărora organele de inspecție fiscală trebuiau să respecte voința părților de a stabili prețul de vânzare-cumpărare al imobilelor tranzacționate, mai ales că părțile și-au exprimat voința în fața notarului public și au avut în vedere un preț total și final și nu unul la care să se mai plătească taxe*, acestea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, așa după cum rezultă din textele de lege ce au fost menționate, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, contrapartida obținută de furnizor reprezintă contravaloarea bunurilor, care, conform prevederilor menționate, cuprinde impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că persoana fizică nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor respective prin utilizarea cotei de 19%, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia potrivit voinței părților prețul a fost total și final, iar prin urmare TVA este o sumă inclusă în prețul de vânzare și nu adăugată la acesta, iar formula de calcul a TVA este a sutei mărite adică $19 \cdot 100 / 119$, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, conform textelor de lege menționate, procedeul sutei mărite se aplică pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \cdot 100 / 119$ în cazul cotei standard, atunci când prețul de vânzare include și taxa, or, din documentele existente la dosarul cauzei, nu rezultă că prețul mărfurilor vândute includea taxa pe valoarea adăugată.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, **la data vânzării mărfurilor, prețul acestora nu putea include și taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care persoana fizică nu se înregistrase ca plătitor de TVA**, necolectând taxa pe valoarea adăugată pentru vânzările efectuate, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.

De asemenea, se constată faptul că pentru tranzacțiile respective nu s-au emis facturi, ci s-au încheiat contracte de vânzare cumpărare în care nu s-a prevăzut că prețul include și TVA.

Față de cele prezentate, rezultă că, în cazul în speță, nu se poate aplica procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, întrucât prețul de vânzare nu include și taxa pe valoarea adăugată, persoana fizică necomportându-se ca plătitor de TVA în perioada respectivă.

Întrucât pentru vânzările de mărfuri taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, constituită din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală în mod legal au determinat taxa pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de TVA asupra contravalorii mărfurilor vândute.

În ceea ce privește susținerile contestatorului că normele juridice trebuie să fie clare și să nu conducă la interpretări arbitrare, întrucât contravine principiilor fiscalității prevăzute de Codul fiscal, la art. 3, cel al certitudinii impunerii și cel al eficienței impunerii, și că interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât prevederile legale aplicabile în speță sunt clare, neconducând la interpretări arbitrare, acestea fiind lipsite de echivoc, cu atât mai mult cu cât tranzacțiile imobiliare efectuate de **persoana fizica**, opt în anul 2008, una în anul 2009 și una în anul 2010, constituie activitate economică cu caracter de continuitate.

În ceea ce privește invocarea de către contestator a prevederilor art. 2 din H.G. nr. 947/2000 privind modalitatea de indicare a prețurilor produselor oferite consumatorilor spre vânzare, unde se stipulează că prețul de vânzare reprezintă „prețul final pentru o unitate sau o cantitate determinată de produs, incluzând taxa pe valoarea adăugată și toate taxele suplimentare”, se constată că petentul nu a avut în vedere faptul că aceste prevederi se referă la responsabilitățile vânzătorilor privind modul de indicare a prețurilor pentru produsele existente în suprafețele de vânzare.

Conform art. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 947/2000 privind modalitatea de indicare a prețurilor produselor oferite consumatorilor spre vânzare, acest act normativ „reglementează modalitatea de indicare a prețului de vânzare și a prețului pe unitatea de măsură la produsele existente în suprafețele de vânzare, oferite de agenții economici consumatorilor, în scopul informării complete, corecte și precise a acestora și pentru a le permite compararea cu ușurință a prețurilor.”

Așa după cum sunt definite la art. 2 lit. e) din același act normativ, suprafața de vânzare reprezintă „suprafața destinată accesului consumatorilor pentru achiziționarea produselor, expunerii produselor oferite, plății acestora și circulației personalului angajat pentru derularea activității. Nu se consideră suprafețe de vânzare cele destinate depozitării și păstrării produselor, desfășurării activităților de producție, birourilor și anexelor.”

Cadrul legal privind impozitele și taxele, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, este cel stabilit prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform prevederilor art. 1, unde se stipulează că:

„(1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele și taxele prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat și bugetele locale, precizează contribuabilii care trebuie să plătească aceste impozite și taxe, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite și taxe. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impunerii.

(2) Cadrul legal de administrare a impozitelor și taxelor reglementate de prezentul cod este stabilit prin legislația privind procedurile fiscale.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.”

Având în vedere cele prezentate, documentele aflate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie fiscală, se conchide că taxa pe valoarea adăugată a fost calculată de organele de inspecție fiscală conform prevederilor legale, drept pentru care urmează a se respinge contestația formulată de **persoana fizică pentru TVA în sumă de ... lei, ca neîntemeiată.**

2. Referitor la accesoriile în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă acestea trebuiau calculate începând cu data la care i s-a adus la cunoștința contribuabilului obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată, respectiv începând cu data de 14.09.2010, în condițiile în care acestea se datorează începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență, iar prin prezenta decizie s-a dispus respingerea contestației pentru creanța fiscală principală care le-a generat.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică datorează o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ... lei și majorări de întârziere aferente de ... lei, pentru perioada 01.01.2008 – 30.06.2010, și dobânzi de ... lei, pentru perioada 01.07.2010 – 07.09.2010.

Contestatorul susține că acestea trebuiau calculate începând cu data la care i s-a adus la cunoștință obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată, respectiv începând cu data de 14.09.2010.

În drept, pentru perioada 01.01.2008 – 30.06.2010 sunt aplicabile prevederile **art. 119 și 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se prevede că:

„Art. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. [...]

Art. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Începând cu data de 1 iulie 2010, **articolele 119 și 120** din Codul de procedură fiscală se modifică prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 și au următorul cuprins:

„Art. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120

Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că majorările de întârziere și dobânzile se datorează în cazul neachitării în termen a obligațiilor de plată și se calculează începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de ... lei, organele de inspecție fiscală, prin decizia de impunere contestată, au stabilit accesorii în sumă de ... lei, calculate conform anexei nr. 2 la actul de control, după cum urmează:

Situația privind calcularea TVA-ului și a majorărilor de întârziere la PFN, în perioada 01.08.2008-07.09.2010.

Nr. crt	Nr. și data contractului	Valoare contract	Valoare TVA	Termen de plata	Nr. de zile de întârziere 0,1%	Nr. de zile de întârziere 0,15	Majorări calculate	dobânzi
---------	--------------------------	------------------	-------------	-----------------	--------------------------------	--------------------------------	--------------------	---------

Din cele prezentate rezultă că accesoriile în sumă de ... lei au fost calculate de organele de inspecție fiscală avându-se în vedere termenele de plată a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, respectiv începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență, conform prevederilor legale.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, care le-a generat, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, contribuabilul datorează și **accesoriile în sumă de ... lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că accesoriile au fost calculate începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență, conform prevederilor legale, iar

pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de ... lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 1, art. 126 alin. 1, art. 127 alin. 1 și alin. 2, art. 7 alin. 1 pct. 20, art. 125¹ pct. 18-21, art. 128, art. 153, art.152, art. 137 alin. 1, 140 alin. 1 și 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 3, 23, 62, 66 din Hotărârea nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicarea a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 1 și art. 2 din Hotărârea Guvernului nr. 947/2000 privind modalitatea de indicare a prețurilor produselor oferite consumatorilor spre vânzare, art. 119 și 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală coroborate cu prevederile art. 216 din cadrul aceluiași act normativ, republicată, se:

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **persoana fizică** împotriva Deciziei de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ... din 14.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 07.09.2010, înregistrat sub nr. ... din 14.09.2010, privind suma de **... lei**, reprezentând:

- **... lei TVA;**
- **... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;**
- **... lei dobânzi.**

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