

DECIZIA NR. 407

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. v- Activitatea de Inspecție Fiscala-Serviciul Inspecție Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de catre d-na **xxxx**,, cu domiciliul in prin avocat, cu domiciliul procesual ales in, contestatie inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr. , in data de 02.05.2012 si de data depunerii contestatiei la Posta in data de 01.06.2012, conform stampilei acestei institutii.

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

I. D-na **xxxx** contesta Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. si solicita anularea actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de lei, majorari si dobanzi de intarziere aferenta TVA stabilit suplimentar de plata in valoare de lei si penalitati de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata in valoare de lei, pentru urmatoarele considerente:

A) Contestatoarea sustine ca terenul instrainat a fost folosit in scopuri personale si vanzarea sa nu a constituit o activitate economica sau cu caracter de continuitate.

Referitor la bunul imobil vandut, contestatoarea sustine ca acest teren arabil intravilan i-a fost donat de catre parintii sai pentru ca aceasta sa il poata valorifica mai usor, cu unicul scop de a construi o casa de locuit pentru familia contestatoarei.

Dezmembrarea terenului in noua loturi si vanzarea pe loturi a fost impusa de dificultatea gasirii unui cumparator pentru o suprafata de mp.

B) Contestatoarea sustine ca terenul instrainat pe loturi nu constituie teren constructibil, deci vanzarea este scutita de TVA.

Contestatoarea arata ca adresa nr. emisa de UAT Comuna , in care se precizeaza ca terenul lotizat vandut era teren constructibil, este incompleta deoarece nu se precizeaza despre ce perioada este vorba. Chiar daca terenul era situat in intravilanul localitatii si la nivelul Planului de Urbanism General nu existau interdictii de construire, organul fiscal trebuia sa stabileasca daca, in concret si la ce moment acest teren lotizat era constructibil. Contestatoarea sustine ca acest caracter constructibil putea rezulta numai dintr-un certificat de urbanism care insa nu exista la dosar.

Contestatoarea arata ca tinand cont de realitatea obiectiva a situarii imobilului, pe terenul lotizat vandut nu se puteau realiza constructii la data vanzarilor intrucat aceste loturi nu aveau create juridic si faptic cale de acces la drumul public.

Contestatoarea a realizat un numar important de tranzactii avand ca unic scop crearea drumului de acces pana la calea publica, drum care a fost finalizat juridic la data

de 27.11.2008 prin cumpararea succesiva de la vecini a unor loturi de teren. In aceste conditii, contestatoarea apreciaza ca la data contractelor de vanzare cumparare nr. loturile nu erau construibile. In lipsa accesului la drumul public nu se putea obtine autorizatia de construire de la autoritatea locala, deci nu se puteau edifica constructii deoarece nu erau indeplinite conditiile legislatiei in vigoare.

C) Contestatoarea sustine ca obligatia fiscala nu a fost corect stabilita.

Contestatoarea arata ca obligatiile fiscale au rezultat din 2 contracte de vanzare cumparare si anume contractul nr. prin care s-a vandut mp de teren intravilan arabil si cota parte de 1/6 din drum de mp si nr. prin care s-a vandut lot de mp teren arabil intravilan si cota parte 1/6 (2/12) din drum de mp. Contestatoarea considera ca organul fiscal ar fi trebuit sa calculeze TVA de plata doar asupra terenurilor pretins construibile fara sa includa si valoarea terenului drum.

D) Contestatoarea sustine ca majorarile de intarziere au fost calculate gresit deoarece operatiunile au fost calificate ca fiind impozabile pentru TVA doar la data de 30.03.2012 si solicita sa se determine in mod corect data scadentei creantei fiscale si termenul de la care au inceput sa curga accesoriile.

In concluzie, contestatoarea arata ca loturile vandute au fost dezmembrate prin actul autentificat sub nr. si provin din terenul unic de mp pe care aceasta la dobandit prin donatie de la parinti. Toate sumele de bani provenite din vanzarea acestui bun personal au fost folosite pentru construirea, utilarea si dotarea casei de locuit situata in.

La momentul vanzarii loturile nu erau terenuri construibile deoarece acestea nu aveau cale de acces la drumul public, aceasta fiind realizata juridic in 2008. Faptic, acest drum nu a existat niciodata , ci a fost conturat juridic in perioada 2006-2008 prin cumparare de loturi si cote din loturi de la vecini, finalizat la nivel de acte in 2008.

Contestatoarea sustine ca nu este persoana impozabila si nu are obligatii legate de inregistrarea si plata TVA pentru respectivele tranzactii.

Fata de motivele aratate, contestatoarea solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr..

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

Din raportul de inspectie fiscala nr. , care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. , contestata de catre d-na **xxxx**, rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabila figureaza cu 9 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2009 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei. Prin adresa nr. , Serviciul Inspectie Fiscala a solicitat o "lista nominala beneficiar de venituri conform declaratiei 208" actualizata pentru d-na **xxxx**, lista care este identica cu cea initiala.

In timpul verificarii, d-na **xxxx** a prezentat un numar de 9 contracte de vanzare-cumparare. Echipa de inspectie a mai obtinut un numar de 2 contracte autentificate de BNP .

Din analiza tuturor contractelor de vanzare-cumparare prezentate, a rezultat ca persoana fizica **xxxx** a realizat in perioada 01.01.2007 - 31.12.2009 un numar de 11 tranzactii imobiliare cu bunuri imobile in valoare totala de lei. Diferenta in plus se datoreaza faptului ca in declaratia 208 depusa pentru sem.I al anului 2007 de BNP nu

se regasesc 2 contracte si in declaratia 208 aferenta sem.II al anului 2007 depusa de BNP nu se regaseste un contract.

In afara celor 11 tranzactii imobiliare, d-na **xxxx** a mai efectuat un schimb imobiliar a carui valoare de lei nu a fost cuprinsa in lista nominala -declaratia 208 primita de la ANAF.

Tranzactiile imobiliare desfasurate pe perioada 2007 - 2009 au avut ca obiect suprafete de teren rezultate in urma dezmembrarii, parcelarii terenului arabil in suprafata de mp, situat in intravilanul localitatii , pe care d-na **xxxl**-a dobandit prin donatie conform contractului de donatie nr..

Astfel, bunurile imobile nu au fost utilizate in scop personal si nici nu au fost operatiuni ocazionale, rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabila a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatoarea trebuia sa se inregistreze ca persoana impozabila in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 19.06.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar dupa data de 30.06.2007, contestatoarea trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.07.2007), devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.08.2007, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca contestatoarea a efectuat un numar de 12 tranzactii imobiliare in perioada 2006-2009 constand in vanzarea de imobile, organele de inspectie fiscala au constatat ca activitatea desfasurata are caracter de continuitate, situatie in care trebuia solicitata inregistrarea in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile Codului fiscal.

Deoarece contestatoarea nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA , organele de inspectie fiscala au colectat TVA in cota de 19 % si in valoare de lei aferenta veniturilor in suma de lei, realizate din vanzarea terenurilor prin 2 contracte de vanzare-cumparare, tranzactii efectuate in perioada 24.08.2007 - 30.10.2007.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2006 - sem.I 2011.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei, contestata de catre d-na **xxxx**, **D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2006- 2009 constand in vanzari de bunuri imobile, D-na xxxx datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei si accesorii aferente in valoare de lei in conditiile in care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2006 - 2009 d-na **xxxx** a realizat tranzactii constand in vanzari de bunuri imobile.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venit conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contestatoarea **xxxx** figureaza cu un numar de 9 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2006 - 2009 in valoare de lei.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-na **xxxx**, organele de inspectie fiscala au constatat ca contestatoarea figureaza cu un numar de 12 tranzactii imobiliare in suma totala de lei.

Astfel se retine ca in perioada 22.12.2006 - 26.03.2009 contestatoarea a realizat un numar de 12 tranzactii in valoare totala de lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA si nici ca persoana fizica care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre contestatoare reprezinta operatiuni cu caracter economic, din care o parte sunt scutite de TVA iar o parte sunt taxabile din punct de vedere al TVA si pentru care **xxxx** avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA dupa depasirea plafonului de scutire stabilit conform legii.

S-a constatat ca la data de 30.06.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 01.07.2007, d-na **xxxx** avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor si imobilelor in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) coroborat cu prevederile art.127 alin.(1) si (2) si art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatoarea nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor construibile, prin 2 contracte de vanzare-cumparare, tranzactii derulate in perioada 24.08.2007 - 30.10.2007 cu terenuri intravilane, contracte care se regasesc in Anexa nr. " Situatie privind vanzarea terenurilor de catre **xxxx** si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" la Raportul de inspectie fiscala nr. si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.10.2007-30.03.2012, accesorii in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In contestatia formulata, contestatoarea sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. intrucat terenurile instrainate nu sunt in sfera aplicabilitatii de TVA.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) si 2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

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

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

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

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

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

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

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

Potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, "Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități."

Art.7 alin.(1) pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare aplicabile în anul 2007, prevede:

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

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;"

Potrivit acestor prevederi legate este considerată persoana ce intra sub incidența Codului Fiscal orice persoană fizică sau juridică.

La art.125¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

"(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, institutia 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 reține că o persoană fizică 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 cu caracter de continuitate de natura celor prevăzute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Conform art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal "activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii,

*inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, **constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.** "*

În explicarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, legiuitorul prin H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aduce precizări suplimentare, stipulate la pct.2 alin.(1) respectiv pct.3 alin.(1), în funcție de perioada incidentă operațiilor în cauză.

În Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2007, se prevede:

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

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

Directiva 112/2006 CE, art.9 alin.(1) paragraful 2, califică exploatarea de bunuri ca fiind o activitate economică dacă este făcută în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate iar la art.12 din Directivă se arată că, statele membre pot considera ca persoană impozabilă orice persoană care efectuează, ocazional, activitățile prevăzute la art.9 alin.(1) paragraful 2 și în special una dintre următoarele operațiuni:

- a) livrarea unei clădiri sau a unor părți ale unei clădiri și a terenului pe care se află clădirea,
- b) livrarea de terenuri construibile

Potrivit prevederilor art.128 alin.(1)), în forma aplicabilă după data de 01.01.2007:

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

În speta, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că în perioada 22.12.2006 - 26.03.2009, d-na **xxx** a transferat prin vânzare dreptul de proprietate al bunurilor imobile constând în terenuri extravilane și terenuri arabile, autentificate prin 11 contracte de vânzare cumpărare și un contract de schimb imobiliar.

Astfel, în anul 2006 a fost efectuat un schimb imobiliar în valoare de xxx lei, în anul 2007 au fost efectuate 7 tranzacții imobiliare cu terenuri intravilane în valoare de lei, în anul 2009 au fost efectuate 4 tranzacții imobiliare cu terenuri reprezentând drum de acces în valoare de lei.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, se reține că o persoană fizică care realizează operațiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constând în vânzarea

de constructii si terenuri, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila din perspectiva TVA, indiferent daca persoana este sau nu scutita de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca operatiunile au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 22.12.2006 - 26.03.2009 de catre d-na **xxxx**, respectiv tranzactionarea a 12 bunuri imobile, rezulta ca aceasta a obtinut venituri cu caracter de continuitate desfasurand astfel activitati economice si devenind persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, asa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscala citate mai sus.

Prin urmare, sustinerile d-nei **xxxx** din contestatia formulata, potrivit carora *"terenul instrainat a fost folosit in scopuri personale, vanzarea nu a constituit o activitate economica sau cu caracter de continuitate"* ; *" Bunul imobil vandut , respectiv teren arabil intravilan, a apartinut familiei contestatoarei, i-a fost donat de catre parintii sai tocmai pentru ca aceasta sa il poata valorifica mai usor"*; *"nu se poate retine existenta vreunei activitati cu scop economic, cum ar fi cumpararea de terenuri in scopul revanzarii"* si *" practic s-a instrainat un singur teren, cel initial, apartinand dintotdeauna familiei contestatoarei, dezmembrarea sa in noua loturi (dintre care trei drum acces) si vanzarea pe loturi fiind impusa de dificultatea gasirii unui cumparator pentru o suprafata de mp"*, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Dupa cum rezulta din dispozitiile citate anterior, persoana impozabila este cea care exploateaza bunuri corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate iar caracterul de continuitate, in speta, rezulta din multitudinea de vanzari efectuate de contestatoare (12 tranzactii cu terenuri) intr-o perioada relativ scurta.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale, invederand totodata dispozitiile pct.66 alin.(2) din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in 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"*** si analizand operatiunile desfasurate de d-na **xxxx** dupa dobandirea prin donatie a suprafetei de teren, rezulta ca aceasta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

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

Loturile de teren care fac obiectul contractelor de vanzare cumparare in cauza in speta si care au fost supuse impozitarii din punct de vedere al TVA au fost dobandite de d-na **xxxx** prin contractul de donatie nr. , respectiv suprafata de mp teren arabil situata in intravilanul comunei, cu nr. .

Prin actul de dezmembrare nr. , acest teren a fost dezmembrat in 9 loturi din care 7 loturi de teren intravilan se regasesc in cele 6 contracte de vanzare cumparare si in contractul de schimb imobiliar iar 2 loturi au destinatia de drum de acces.

Contestatoarea a efectuat un numar de 12 tranzactii imobiliare din care 6 au ca obiect loturi de teren rezultate in urma dezmembrarii si cota parte din suprafata de drum, 1 tranzactie are ca obiect un schimb imobiliar si 5 tranzactii au ca obiect cote indivize de drum de acces.

D-na **xxxx** a dobandit prin donatie o suprafata de teren pe care a dezmembrat-o imediat dupa intrarea in posesie iar loturile rezultate au fost vandute in scurt timp, astfel rezulta cu claritate intentia contestatoarei de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

In speta, pct. 3 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal dat in aplicarea prevederilor art.127 din Codul fiscal precizeaza:

"Norme metodologice:

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".

Mentiunea contestatoarei conform careia "terenul instrainat a fost folosit in scopuri personale" nu se confirma deoarece dupa dobandirea prin donatie a terenului la data de 20.10.2006, la data de 22.12.2006 terenul a fost dezmembrat si in aceeaasi data a fost instrainat primul lot de teren prin contractul de schimb imobiliar nr. .

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

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125[^]1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;

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

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

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

La art.152 alin.(1) din Codul fiscal se precizeaza:

“Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.

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

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

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

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 constructii, devine persoana impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA. Deci, persoanele fizice care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2006-2009, d-na xxxx a avut calitatea de persoana impozabila, cu toate drepturile si obligatiile ce decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie declararea inceperii activitatii ca persoana impozabila.

Prin urmare, avand in vedere ca persoana fizica xxx are calitatea de persoana impozabila inca din anul 2007, desfasurand activitati economice, urmare tranzactiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, precum si faptul ca bunurile

tranzactionate, constau in vanzarea de terenuri intravilane, rezulta ca operatiunile efectuate de catre contestator intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, nascandu-se totodata obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adugata, respectiv inregistrarea ca platitor de TVA, in conditiile in care depaseste plafonul de scutire de 35.000 EUR.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr. , situatii centralizatoare privind tranzactiile efectuate in perioada 2006-2009, rezulta ca persoana impozabila **xxxx** a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro (119.000 lei) prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in luna iunie 2007, devenind astfel platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna august 2007, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.07.2007, obligatie care pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala mai sus mentionat, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, nu a fost indeplinita de catre contribuabila.

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

“ Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA.

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

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

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

Contestatoarea a efectuat 12 tranzactii imobiliare in perioada 22.12.2006 - 26.03.2009 si incepand cu data de 01.08.2007 devine platitoare de TVA.

Cele 12 tranzactii imobiliare cuprinse Anexa nr. “ Situatie privind vanzarea terenurilor de catre **xxxx** si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala“ la Raportul de inspectie fiscala nr. au fost tratate de echipa de inspectie dupa cum urmeaza:

- contractul de schimb imobiliar de la pozitia 1 din Anexa nr. nu a fost cuprins in sfera operatiunilor taxabile deoarece a fost incheiat anterior datei de 01.08.2007, data de la care contestatoarea devine platitoare de TVA;

- contractele de vanzare cumparare de la pozitiile 2 -5 din Anexa nr. nu au fost incluse in sfera operatiunilor taxabile si nu s-a calculat TVA deoarece au fost incheiate anterior datei de 01.08.2007, data de la care contestatoarea devine platitoare de TVA;

- contractele de vanzare cumparare de la pozitiile 6 si 7 din Anexa nr. au avut ca obiect terenuri construibile intravilane si au fost incheiate dupa data de 01.08.2007, operatiunile fiind taxabile din punct de vedere al TVA;

- contractele de vanzare cumparare de la pozitiile 8 la 12 din Anexa nr. nu au fost incluse in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea

adaugata, fiind vorba de terenuri neconstruibile, ce se incadreaza in sfera operatiunilor scutite de TVA.

Echipa de inspectie a calculat TVA in cota de 19 % asupra sumei de lei reprezentand valoarea contractelor de vanzare cumparare inscrise la pozitiile 6 si 7 din Anexa nr. care se incadreaza in sfera de aplicare a TVA , rezultand un TVA de plata in suma de lei.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei conform careia *"Terenul instrainat pe loturi nu constituie teren constructibil, deci vanzarea este scutita de TVA"*, mentionam ca la incadrarea terenului in categoria terenurilor constructibile organele de inspectie fiscala au avut in vedere urmatoarele prevederi legale:

-Art.2 lit.d) din Legea nr.18/1991, republicata, Legea fondului funciar, potrivit caruia:

"În funcție de destinație, terenurile sunt:

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

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

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

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

De asemenea in anexa 1, Sectiunea 1, art.4 din H.G. nr.525/1996 privind Regulamentul general de urbanism, se precizeaza:

"Terenuri agricole din intravilan

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

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

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

b) valorificarea terenurilor din zonele echipate cu rețele tehnico-edilitare;
c) amplasarea construcțiilor, amenajărilor și lucrărilor tehnico-edilitare aferente acestora în ansambluri compacte.

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

Din toate prevederile legale mai sus prezentate rezulta ca terenurile situate in intravilan sunt construibile, incadrandu-se in exceptiile prevazute de art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal mai sus enuntate, astfel ca, in speta au fost tranzactionate parcele de teren construibil care se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

In anul 2007, la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

"(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, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:**

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, este scutita de taxa pe valoarea adaugata livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita precum si a oricarui teren. Totodata, legiuitorul, in cadrul aceluiasi aliniat stipuleaza,ca exceptie, ca persoana impozabila care efectueaza livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui **teren construibil, nu beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru aceasta livrare**, daca si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial al taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

Rezulta ca persoana, inclusiv persoana fizica, care ar fi avut drept de deducere este persoana care devine impozabila, deoarece realizeaza operatiuni supuse taxei, chiar daca nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA.

Din Certificatul de urbanism nr. solicitat de d-na **xxxx** pentru terenul situat in intravilanul comunei in suprafata de mp si pus la dispozitia echipei de inspectie de biroul notarial care a efectuat dezmembrarea terenului rezulta:

" 1. Regimul juridic

- teren situat pe teritoriul administrativ al Comunei- intravilan"

" 2. Regimul economic

- folosinta actuala a terenului : arabil.

- destinatia terenului stabilita prin documentatia de urbanism aprobata - zona de locuinte si functiuni complementare, conform PUG

- reglementari specifice zonei, extrase din documentatiile si regulamentele de urbanism aprobate:

- zone protejate - NU
- interdictii temporare/definitive de construire - NU".

Certificatul de urbanism este documentul justificativ care probeaza incadrarea terenului intr-o anumita categorie de folosinta in vederea aplicarii scutirii de TVA sau taxarii, dupa caz.

Din Certificatul de urbanism nr. rezulta ca destinatia terenului este aceea de zona de locuinte si ca nu exista interdictii temporare sau definitive de construire.

Prin adresa nr. echipa de inspectie fiscala a solicitat informatii Primariei despre terenurile instrainate de d-na **xxxx** si care au intrat in sfera de aplicare a TVA, respectiv despre terenurile tranzactionate in baza contractelor de vanzare cumparare nr. in valoare lei si nr. in valoare de lei, solicitand sa se comunice daca terenurile erau construibile sau neconstruibile si daca exista vreo interdictie de construire definitiva pentru aceste terenuri conform PUG existent la data instrainarii.

Prin adresa inregistrata la DGFP sub nr. , Unitatea Administrativ Teritoriala Comuna a comunicat ca " *terenurile mentionate si instrainate de catre xxxx, cu domiciliul in municipiul, **erau construibile si nu exista vreo interdictie de construire temporara sau definitiva la acea data, conform PUG***".

Astfel, mentiunile contestatoarei conform carora " *aceasta adresa este incompleta*", "in acest raspuns nu se precizeaza despre ce moment sau perioada este vorba", "acest caracter construibil poate rezulta numai dintr-un certificat de urbanism in acest sens, care insa nu exista la dosar" nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei.

Raspunsul primit de la Primaria precizeaza in mod clar ca la data instrainarii terenurilor , acestea erau construibile si nu exista nici o interdictie temporara sau definitiva de construire. Aceleasi aspecte rezulta si din Certificatul de urbanism nr. emis de Primaria comunei.

Din toate cele precizate mai sus rezulta ca pe terenurile intravilane se pot efectua constructii, incadrandu-se in prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , conform carora, " (...) scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil".

In aceste sens s-a pronuntat si Ministerului Finantelor Publice - Directia de legislatie in domeniul TVA prin punctul de vedere transmis intr-o speta similara, precizand ca: "in cazul tranzactiilor cu terenuri efectuate anterior datei de 22.12.2008 , in vederea incadrarii terenurilor in categoria celor construibile sau de alta natura , trebuie avute in vedere documentatiile cadastrale intocmite pentru inscrierea in cartea funciara , in conformitate cu prevederile Legii cadastrului si a publicitatii imobiliare nr.7/1996, republicata in 2006, si a altor acte normative emise in temeiul prevederilor acestei legi, care trebuie sa justifice, la momentul vanzarii, incadrarea terenului intr-o anumita categorie de folosinta.

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

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

In ceea ce priveste sustinerea contestatarei conform careia " *indiferent de cele constatate de organul fiscal in sensul ca loturile arabil intravilan sunt construibile (ceea*

ce noi contestam motivat la pct.B), suprafetele reprezentand drum de acces sunt scutite a priori de la taxare. Asadar, inspectia fiscala ar fi trebuit sa stabileasca in concret ce pret s-a platit si incasat pentru terenurile pretins construibile si numai asupra acelei sume sa calculeze TVA de platit. Procedand eronat la includerea si a valorii terenului drum , a incalcat inca o data dispozitiile art.141 alin.2, lit.f din Codul fiscal", precizam urmatoarele:

Din Certificatul de urbanism nr. rezulta ca intreaga suprafata de mp este construabila, aceasta suprafata incluzand atat loturile de teren destinate constructiilor propriu zise cat si terenurile cu destinatie de drum de acces.

Mentiunea contestatarei conform careia " *suprafetele reprezentand drum de acces sunt scutite a priori de la taxare*" nu este corecta. Cele 5 tranzactii imobiliare de la pozitiile 8 la 12 din Anexa nr. " *Situatie privind vanzarea terenurilor de catre xxx si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala*" , care au avut ca obiect suprafete de teren mici - respectiv 2 terenuri cu suprafata de mp fiecare, 2 terenuri cu suprafata de mp fiecare si un teren cu suprafata de mp , au fost tratate ca scutite nu pentru ca respectivele terenuri aveau destinatia de drum de acces, ci pentru ca nu se incadreaza in prevederile art.30, alin.(2) din HG nr. 525/1996 pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism care prevede ca:

"ART. 30

Parcelarea

(1) Parcelarea este operatiunea de divizare a unei suprafete de teren in minimum 4 loturi alaturate, in vederea realizarii de noi constructii. Pentru un numar mai mare de 12 loturi se poate autoriza realizarea parcelarii si executarea constructiilor cu conditia adoptarii de solutii de echipare colectivă care sa respecte normele legale de igiena si de protectie a mediului.

(2) Autorizarea executării parcelărilor, în baza prezentului regulament, este permisă numai dacă pentru fiecare lot în parte se respectă cumulativ următoarele condiții:

a) front la stradă de minimum 8 m pentru clădiri înșiruite și de minimum 12 m pentru clădiri izolate sau cuplate;

b) suprafața minimă a parcelei de 150 mp pentru clădiri înșiruite și, respectiv, de minimum 200 mp pentru clădiri amplasate izolat sau cuplate;

c) adâncime mai mare sau cel puțin egală cu lățimea parcelei.

(3) Sunt considerate loturi construibile numai loturile care se încadrează în prevederile alin. (2)."

Deoarece terenurile tranzactionate aveau la data vanzarii suprafete mai mici de 150 mp, in baza prevederilor legale mentionate anterior, ele au fost considerate de echipa de inspectie ca fiind neconstruibile.

Prin urmare, avand in vedere ca d-na **xxxx** a desfasurat activitati economice cu caracter de continuitate iar tranzactiile cu terenuri intravilane sunt operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat suplimentar TVA in valoare de **lei** asupra veniturilor in valoare de lei realizate din tranzactionarea unor terenuri intravilane, conform contractelor de vanzare- cumparare existente la dosarul contestatiei, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

Referitor la perioada pentru care petenta datoreaza accesoriile precum si la accesoriile contestate in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. , precizam:

Majorarile de intarziere se calculeaza de la data scadentei debitului pana la data stingerii acestuia.

Data scadentei debitului este data la care conform legii trebuia constituita creanta fiscala asa cum prevede art. 23 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"ART. 23

Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată".

Astfel TVA datorat aferent trim III 2007 in suma de lei are scadenta de plata in 25.10.2007 iar TVA datorat aferent trim.IV 2007 in suma de lei are scadenta de plata la 25.01.2008.

Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiei de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere conform art.119 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, astfel sustinerile petentei conform carora abia in 30.03.2012 a fost determinat caracterul de continuitate al activitatii si baza impozabila cu consecinta asupra datei scadentei creantei fiscale si a termenului de la care incep sa curga accesoriile se constata a fi neintemeiate.

Aferent TVA stabilita ca datorata, contestatoarea datoreaza majorari de intarziere in suma de **lei** calculate pentru perioada 25.10.2007 - 30.06.2010 in cuantum de 0,1% pe zi de intarziere .

In drept sunt aplicabile prevederile art. 120 alin (1) , alin (2) (7) din O.G 92/2003 , privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile ulterioare care precizeaza :

"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.

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

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

Aferent TVA stabilita ca datorata, contestatoarea datoreaza dobanzi de intarziere in suma de **lei** in cuantum de 0,05% pe zi pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 si in suma de **lei** in cuantum de 0,04% pe zi pentru perioada 01.10.2010 - 30.03.2012.

In drept sunt aplicabile prevederile art.I pct.10 si art.III pct.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea art.120 alin.(2) si (7) din O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

"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.

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

De la data de 30.09.2010 pana la 13.10.2010, in drept sunt aplicabile prevederile art.I pct.2 si art.III din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea art.120 alin.(7) din O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

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

Aferent TVA stabilita ca datorata petenta datoreaza penalitati de intarziere in suma de **lei** (lei TVA x 15%).

In drept sunt aplicabile prevederile art.II, pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

"ART. 120^{1})*

Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor".

Intrucat prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata pentru suma de **lei** reprezentand TVA de plata , urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la accesoriile de intarziere aferente in suma **lei**, conform principiului **"accessorium sequitur principalem"**.

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

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre xxxx, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. , pentru suma totala de lei, compusa din:

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

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