

## DECIZIA nr.18 din 09.03.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de A.I.F.- Serviciul de Inspecție Persoane Fizice 2, asupra contestației formulată de d-nul X împotriva Deciziei de impunere nr... / 24.12.2009 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată și a Raportului de inspecție fiscală parțială nr.../24.12.2009, pentru suma totală de ... lei, reprezentând TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, așa cum menționează organul de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Contestația este semnată, conform prevederilor art. 206 din OG 92/ 2003R, de împuternicit potrivit împuternicirii avocațială nr. 6/07.01.2010 atașată la dosarul cauzei.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 alin.1, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul, d-nul X, formulează contestația, înregistrată la DGFP Tulcea -AIF sub nr.../03.02.2010, împotriva deciziei de impunere nr.../24.12.2009; Raportului de inspecție fiscală nr.../ 24.12.2009 și împotriva certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr...prin care i-a fost atribuit CIF RO ... la data de 5.11.2009 și a fost înregistrat din oficiu în scopuri de TVA cu următoarele motivații:

- **“1 În mod eronat organul fiscal de control a stabilit că terenurile tranzacționate de către subsemnatul nu fac parte din excepțiile prevăzute de art. 141 din Codul fiscal.”** Invocând prevederile art. 23 alin. 3 din Legea nr. 50/1991 și Legii nr. 18/1991 contestatorul spune: „<<Terenurile destinate construirii se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, potrivit legii.>>, ceea ce înseamnă că pentru a construi pe un teren arabil, fie și intravilan este nevoie de schimbarea destinației acestuia, care se realizează potrivit Ordinului 897/798 din 2005 ... În concluzie, potrivit prevederilor legale mai sus menționate, terenul arabil intravilan nu este construibil decât în măsura în care acesta este scos din circuitul agricol, ceea ce face ca până la momentul scoaterii lui din circuitul agricol terenul să nu fie construibil. Organul de inspecție fiscală a mai reținut în cauză că XI a depășit plafonul de 35000 euro prevăzut de art. 152. Sub acest aspect este de reținut că textul în discuție nu este aplicabil contestatorului și, mai mult decât atât, nu este aplicabil nici unei persoane fizice. Foarte lesne se poate observa că textul în discuție are denumirea marginală “regimul special de scutire pentru întreprinderile mici. De asemenea, cuprinsul textului se referă la cifra de afaceri, instituție care este proprie numai persoanelor juridice.”

- **“2 În mod eronat, organul fiscal a apreciat faptul că tranzacțiile efectuate de către mine în perioada controlată se încadrează în prevederile art. 127 alin. 2 din Codul fiscal.** În primul rând, tratarea acestei probleme presupune analiza legislației (codului fiscal și a normelor metodologice de aplicare a acestuia”

Potentul consideră:- că vânzarea de terenuri nu reprezintă nici o activitate a producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii și nu este nici o exploatare a unui bun corporal și - că „art. 126 din Codul fiscal precizează faptul că o operațiune este considerată impozabilă din punct de vedere al TVA doar dacă este

realizată de o persoană impozabilă din punct de vedere al TVA”, - că în conformitate cu dispozițiile art. 127 alin. 1 din Codul fiscal, “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. Prin urmare, persoana (fizică sau juridică) ce desfășoară doar activitățile economice de la alin. 2 este considerată persoană impozabilă, respectiv activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, activitățile extractive, agricole și ale profesiilor liberale sau asimilate acestora, precum și activitățile de exploatare a bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.” De asemenea petentul consideră că persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile abia din 13.10.2009 potrivit OUG 109/2009 și că până la această dată nu erau persoane impozabile.

În finalul contestației concluzionează: “Așa fiind, neavând calitatea de persoană impozabilă, nu aveam nici obligația de calculare și plată a taxei și, pe cale de consecință, impunerea mea cu sume reprezentând taxă și majorări de întârziere nu este legală și temeinică.

În privința certificatului de administrare fiscală, rațiunea contestării acestuia în prezenta procedură constă în aceea ca acest act (și a cel ce stă la baza emiterii sale) poate fi considerat un act administrativ fiscal în sensul în care această noțiune este definită de art. 41 din c.p.fisc.”.

**II. Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală -Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice 1, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală pentru persoane care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.../ 24.12.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../24.12.2009, au stabilit, ca urmare a depășirii plafonului de scutire, suma totală de plată de, ... lei reprezentând: - ... lei TVA și ... lei majorări de întârziere aferente, pentru operațiunile din tranzacții imobiliare efectuate după data de 01.05.2007 și până la 30.06.2009.**

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerii petentului precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul DGFP- A.I.F. Tulcea, au stabilit în conformitate cu prevederile legale prin decizia de impunere nr.../24.12.2009, TVA de plată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.**

**În fapt**, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice 1 au efectuat inspecția fiscală parțială, pentru perioada 01.01.2006-30.06.2009, cu obiectivul verificarea tranzacțiilor imobiliare efectuate de persoana fizică X, în vederea cuprinderii acestora în sfera de impozitare a activităților impozabile în conformitate cu circulara ANAF nr. 863803/07.04.2009.

În baza documentelor contabile puse la dispoziție, respectiv contractele de vânzare - cumpărare autentificate de notariatele publice la care acestea au fost încheiate, organele de inspecție fiscală au stabilit:

- în perioada 01.01.2007-30.06.2009 contribuabilul X a efectuat, cu caracter de continuitate, tranzacții imobiliare și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA înainte de începerea activității economice în condițiile prevăzute de art. 153 din Codul fiscal sau la depășirea plafonului de scutire prevăzut de art. 152 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- în conformitate cu “dispozițiile art. 152 alin. 6 din Codul fiscal, data depășirii plafonului de scutire o constituie 01 aprilie 2007, iar data la care persoana impozabilă ar fi trebuit înregistrată în scopuri de TVA este data de 01 mai 2007”;

Rezultatul inspecției fiscale a fost consemnat în raportul de inspecție fiscală parțială nr.../24.12.2009. Pentru nerespectarea prevederilor legale prezentate mai sus și ca urmare a faptului că d-nul X nu a calculat, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă încasărilor din tranzacții imobiliare, realizate după depășirea plafonului de scutire, organele fiscale au stabilit prin decizia de impunere cu nr...24.12.2009, contestată, o taxă pe valoarea adăugată datorată de persoana fizică în sumă de ... lei și pentru neplata taxei la termenul legal, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare; OG nr. 92/2003R și Codului Comercial (aplicabile în perioada verificată).

\* **Nu pot fi reținute** în soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentului potrivit cărora se consideră a nu fi persoană impozabilă din punct de vedere TVA și că “vânzarea de terenuri nu reprezintă nici o activitate a producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii și ... ea nu este nici exploatare a unui bun corporal pentru că textul de lege în discuție se referă la acele tipuri de exploatare a unui bun corporal să rămână în proprietatea persoanei considerate impozabile, adică activități specifice de închiriere, concesiune și orice fel de cedare a atributului posesiei asupra unui bun.”, **deoarece**:

- în perioada 01.01.2007-30.06.2009 contribuabilul X a efectuat cu regularitate un număr de 27 tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri ;

- potrivit prevederilor art. 7 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal “În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: ... 4. **activitate independentă - orice activitate desfășurată cu regularitate de către o persoană fizică**, alta decât o activitate dependentă;”

- definirea veniturilor din activități independente potrivit prevederilor art. 46 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 21. din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal: “**Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.**”

**Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:**

- **activități de producție;**

- **activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;**

-...

- **alte fapte de comerț definite în Codul comercial.”**

-art. 127 din Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată) stipulează:

“(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.

*Norme metodologice:*

2. (1) Nu are caracter de continuitate, 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.”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus și faptul că din documentele existente la dosarul cauzei reiese că bunurile tranzacționate au fost achiziționate anterior datei vânzării (între 4 și 25 de luni) iar vânzările de terenuri au caracter de continuitate efectuându-se astfel: 6 în anul 2007; 16 în anul 2008 și 5 în anul 2009, organele fiscale au considerat în mod legal că tranzacțiile efectuate de persoana fizică X, în perioada verificată, se încadrează în prevederile art. 127 alin. 2 din Codul fiscal ca activitate economică de comerț și este considerată persoană impozabilă potrivit alin. 1 al aceluiași articol.

În consecință, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici afirmația petentului “... vă rugăm să constatați că nu sunt îndeplinite două din condițiile cumulative prevăzute de lege pentru ca o operațiune să fie considerată impozabilă din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, respectiv lit. c și d ale alin. 1 din art. 126 din codul fiscal”, **întrucât:**

*ART. 126 din codul fiscal precizează: “ (1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:” la lit. “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 prevzute la art. 127 alin. (2);”*

\*Deasemenea, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației** afirmația petentului “Abia din 13.10.2009 (OUG 109/2009) legiutorul prevede situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile (trimitând la normele de aplicare pentru aceste situații, norme care la rândul lor, de la aceeași dată, au fost modificate). Prin urmare, dacă legiutorul a prevăzut situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile la data de 13.10.2009, atunci înseamnă că până la acest moment lucrurile nu stăteau așa, adică persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile nu erau persoane impozabile.” **deoarece:**

- pct. 98. din OUG 109/10/2009 *precizează: “La articolul 127, după alineatul (2) se introduce un nou alineat, alineatul (2<sup>1</sup>), cu următorul cuprins: (2<sup>1</sup>) Situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme.*

*Norme metodologice: 3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de TVA potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice*

tip de tranzacții, indiferent de forma lor juridică, astfel cum se menționează în constatările Curții Europene de Justiție în cazurile C-186/89 Van Tien, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

(2) În aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.

(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.

Din prevederile art. 127 din Codul fiscal, aplicabile în perioada verificată, prezentate mai sus și modificările aduse prin OUG 109/2009 pct. 98 se poate constata cu ușurință că nu se modifică fondul legal al articolului ci se reformulează și se armonizează cu legislația Comunității Europene.

**\*Față de afirmația petentului :** “Organul de inspecție fiscală a mai reținut în cauză că X a depășit plafonul de 35000 euro prevăzut de art. 152. Sub acest aspect este de reținut că textul în discuție nu este aplicabil contestatorului și, mai mult decât atât, nu este aplicabil nici unei persoane fizice. Foarte lesne se poate observa că textul de în discuție are denumirea marginală -regimul special de scutire pentru întreprinderile mici -. De asemenea, cuprinsul textului se referă la cifra de afaceri, instituție care este proprie numai persoanelor juridice.”, **se reține:**

- ART. 125<sup>1</sup> din codul fiscal precizează: “ (1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: ...

**14. întreprindere mică reprezintă o persoană impozabilă care aplică regimul special de scutire prevzută la art. 152 sau, după caz, un regim de scutire echivalent, în conformitate cu prevederile legale ale statului membru în care persoana este stabilită, conform art. 24 și 24 (a) ale Directivei a 6-a; ...**

**18. persoană impozabilă are înelesul 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,”**

- Începând cu 01.01.2007 art. 152 din codul fiscal precizează: “ (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 prevzute 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, prevăzut la alin. (2), este mai mare sau egal 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 înregistrată în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, întrucât d-nul X realizase la 31.03.2007 venituri din tranzacții imobiliare în sumă totală de ... lei, depășind astfel plafonul de scutire de “35.000 euro respectiv echivalentul a ... lei” și avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în termen de 10 zile devenind plătitor începând 01.05.2007 în conformitate cu prevederile art. 153 din codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal obligațiile privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă.

\* Față de cele prezentate mai sus, cu privire la afirmația petentului “În privința certificatului de administrare fiscală, rațiunea contestării acestuia în prezenta procedură constă în aceea ca acest act (și a cel ce stă la baza emiterii sale) poate fi considerat un act administrativ fiscal în sensul în care această noțiune este definită de art. 41 din c.p.fisc.”, **se reține:**

- potrivit prevederilor art. 153 din Codul fiscal “(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:  
1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevzut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

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

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon; .... (7) **În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu.”**

\* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației** afirmațiile petentului: “În mod eronat organul fiscal de control a stabilit că terenurile tranzacționate de către subsemnatul nu fac parte din excepțiile prevăzute de art. 141 din Codul fiscal.” și “Calitatea de teren constructibil, din perspectiva contestatorului din această cauză, trebuie apreciată în raport cu data actului de vânzare cumpărare

și nu în raport de situația juridică ulterioară a terenului. Cu alte cuvinte, faptul că aceste terenuri au devenit construibile ulterior înstrăinării nu afectează încadrarea operațiunii făcute de către contestator în excepțiile de la taxare prevăzute de art. 141 alin. 2 lit. f. . Din toate contractele reținute de către intimată în raportul de inspecție fiscală doar unul singur se referă la teren construibil (contractul de vânzare cumpărare autentificat sub nr.../ 01.04.2009), restul, așa cum însuși raportul de inspecție fiscală reține, se referă la terenuri arabile (avem în vedere terenurile intravilane din enumerarea actelor trecute în raportul de inspecție fiscală pentru ca cele extravilane intră de jure în categoria excepțiilor prevăzute de art. 141 alin. 2, lit. f.)”, **întrucât:**

- art. 141 din Codul fiscal prevede: “...(2) *Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:...* f) *livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:*

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

- prin adresele cu nr.../16.02.2010, organul de soluționare competent a solicitat primăriilor comunei Murighiol și municipiului Tulcea să precizeze dacă terenurile tranzacționate de contestator sub “denumirea de teren arabil în intravilanul ...”, la data tranzacțiilor, îndeplinesc condițiile legale de încadrare ca terenuri construibile;

- Primăria Municipiului Tulcea - *Serviciul de Urbanism și Amenajarea Teritoriului* prin adresa nr.../26.02.2010, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../04.03.2010, *menționează:* “...**Conform legii pe terenurile din intravilan este permisă construirea, deci aceste terenuri sunt construibile de la aprobarea PUG-ului**, respectiv 27 mai 1996 și a RLUMT-ului în 25 febr. 1999.”

- față de tranzacția efectuată prin contractul de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.../09 octombrie 2008, Primăria Comunei Murighiol, prin adresa nr... /02.03.2010 înregistrată la DGFP Tulcea sub nr.../04.03.2010, comunică: “suprafața de 2000 mp, ... face parte din intravilanul localității Murighiol conform Planului Urbanistic General- reglementări, aprobat prin HCL nr. 29/2002... s-a întocmit Plan Urbanistic Zonal pentru lucrarea **Pensiuni turistice** avizat de către Consiliul Județean Tulcea cu nr.../11.11.2008 și aprobat de Consiliul Local al comunei Murighiol prin HCL 42 din 19.11.2008.”

Față de cele prezentate mai sus organul fiscal a stabilit, în conformitate cu prevederile legale, TVA în sumă de ... lei aferentă tranzacțiilor imobiliare și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.

Întrucât, prin contestația formulată d-I X nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează **a se respinge** contestația cu privire la accesoriile în sumă de ... lei aferente TVA în sumă de 166.596 lei pentru care contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de d-nul X pentru suma de ... lei, reprezentând: TVA - ... lei și majorări de întârziere aferente - ... lei, stabilită prin decizia de impunere nr.../24.12.2009.

Art.3. Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR COORDONATOR