

DECIZIA NR. 163

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de catre d-l **xxxx**, CNP, cu domiciliul in prin avocat, 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 13.01.2012 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 08.02.2012, 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-l **xxxx**.

I. D-l 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 si accesorii in valoare de lei, pentru urmatoarele considerente:

Petentul sustine ca nu exista o legatura intrinseca organica intre cele 11 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2006 - 2010. Contractul de la pozitia nr. 1 din tabelul de la filele din Raportul de inspectie fiscala contestat se refera la un apartament achizitionat la executare silita pe care petentul a intentionat sa-l utilizeze ca si locuinta personala. Petentul sustine ca intre aceasta tranzactie si urmatoarele , care au avut ca obiect parcele de terenuri agricole, nu exista nici o legatura

In ceea ce priveste modul de dobandire si de instrainare a terenurilor de la pozitiile din tabelul de la filele din Raportul de inspectie fiscala contestat , petentul arata ca aceste terenuri nu erau terenuri construibile deoarece nu a solicitat si nu obtinut autorizatie de construire si operatiunile de parcelare si revindere a acestor terenuri au fost in scopul obtinerii unui venit.

Potentul considera ca nu are calitatea de persoana impozabila deoarece nu a desfasurat nici un fel de activitate de exploatare a unor bunuri mobile sau imobile in scopul obtinerii de venituri, el nu a facut decat sa revanda anumite bunuri din patrimoniul personal.

Referitor la caracterul de continuitate al operatiunilor, petentul sustine ca nici norma juridica si nici organul de control nu i-au oferit criteriile dupa care sa poata stabili caracterul de continuitate. Activitatea de vanzare terenuri a petentului nu a avut un caracter continuu, deoarece au existat intreruperi si pauze semnificative, petentul considerand ca la examinarea caracterului de continuitate nu pot fi luate in calcul tranzactiile realizate in scop vadit personal.

Privitor la caracterul de terenuri construibile, petentul sustine ca nici un fel de constructie nu poate fi executata fara obtinerea in prealabil a autorizatiei de constructie, ca atare nici unul din terenurile vandute nu erau terenuri construibile.

In ceea ce priveste data de la care petentul avea obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA, acesta considera ca ar fi depasit plafonul impozabil doar la data de 22.11.2007 si nu la data de 30.09.2007 cum a stabilit organul fiscal, ceea ce a determinat stabilirea suplimentara a unui TVA de lei si a majorat penalitatile calculate. Petentul sustine ca eroarea provine din luarea in calcul la stabilirea plafonului a primei tranzactii cu cumparatorul xxx, prin care a fost vandut un bun cu titlu de locuinta personala.

In concluzie, petentul sustine ca tranzactiile efectuate nu intra in sfera operatiunilor taxabile deoarece nu au fost realizate cu continuitate iar faptul ca terenurile vandute se aflau in intravilanul localitatilor nu atrage caracterul taxabil al operatiunilor deoarece nici un teren nu este constructibil anterior solicitarii si obtinerii autorizatiei de construire. Daca prin absurd s-ar considera ca a existat continuitate si ca terenurile vandute erau construibile, data de la care petentul ar dobandi calitatea de persoana impozabila ar fi data de 22.11.2007 ceea ce ar determina ca TVA-ul stabilit in sarcina sa precum si accesoriile aferente sa fie gresit determinate.

Potentul considera ca in masura in care ar avea obligatia de a plati TVA, doreste sa ii fie acordat si dreptul de deducere pentru cheltuielile aferente onorariilor notariale platite si TVA-ul aferent deoarece conform prevederilor art. 7 din Codul de procedura fiscala, organul de control are obligatia sa examineze intreaga stare de fapt si sa valorifice toate informatiile.

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-l **xxxx**, rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabilul figureaza cu 10 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2008 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

In timpul verificarii, d-l **xxx**, prin imputernicitul sau, d-l xxx a prezentat un numar de 10 contracte de vanzare-cumparare din care 9 contracte se regasesc in lista nominala, 1 contract nu este cuprins in lista nominala iar 1 contract se regaseste la pozitia nr. 6 din lista nominala nu a fost prezentat. Contractul neprezentat a fost solicitat si pus la dispozitie de catre BNP. Din contractul prezentat suplimentar de contribuabil a reiesit ca beneficiarul de venit este d-l **xxxx** si nu imputernicitul acestuia, d-l xxx, astfel ca echipa de inspectie a solicitat BNP sa rectifice declaratia 208 aferenta sem. I 2008.

Din analiza contractelor de vanzare-cumparare prezentate, a rezultat ca persoana fizica **xxxxa** realizat 11 tranzactii imobiliare cu bunuri imobile in valoare totala de lei.

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale s-a constatat ca d-l **xxx** a achizitionat mai multe bunuri imobile (apartament, doua terenuri intravilane in comuna care au fost dezmembrate in mai multe parcele) , bunuri din care ulterior o parte au fost instrainate.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2007 - 2008 si bunurile imobile nu au fost utilizate in scop personal si nici nu au fost operatiuni ocazionale, rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabil a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarul

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 30.09.2007 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 01.10.2007, contestatarul trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.10.2007), devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.11.2007, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petentul a efectuat un numar de 11 tranzactii imobiliare in perioada 2007-2008 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 petentul 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 valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor prin 9 contracte de vanzare-cumparare.

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 - 2010.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei, contestata de catre d-l **xxxx**, **D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2007-2008 constand in vanzari de bunuri imobile, D-l xxx 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 platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2007-2008 d-l **xxx** a realizat tranzactii constand in vanzari de bunuri imobile.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venit conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contestatarul **xxx** figureaza cu un numar de 10 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007- 2008 in valoare de lei.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-l **xxxx**, organele de inspectie fiscala au constatat ca petentul figureaza cu un numar de 11 tranzactii imobiliare in suma totala de lei.

Astfel se retine ca in perioada 08.09.2007 - 12.06.2008 contestatarul a realizat un numar de 11 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 petenta reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata si pentru care d-l **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 30.09.2007 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 01.10.2007, d-l **xxx** 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 contestatarul 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 9 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr. " **xxxx** situatie privind vanzarea imobilelor si determinarea TVA-ului de plata si a obligatiilor fiscale accesorii aferente " 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 26.01.2008-25.11.2011, 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, contestatarul 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 in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul Romaniei, in conditiile in care sunt realizate de o persoana impozabila asa cum a fost definita la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2).

Neindeplinirea cumulativa a conditiilor prevazute la art.126 alin.(1) conduce la scoaterea din sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata a respectivei operatiuni.

Potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata, "Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă si 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 modificarile si completarile ulterioare aplicabile in anul 2007, prevede:

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

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;"

Potrivit acestor prevederi legate este considerata persoana ce intra sub incidenta Codului Fiscal orice persoana fizica sau juridica.

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

"(1) În sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au următoarele semnificatii:[...]

18. **persoană impozabilă** are înțelesul art. 127 alin. (1) si reprezintă **persoana fizică**, grupul de persoane, institutia publică, persoana juridică, precum si orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;

20. **persoană neimpozabilă** reprezintă persoana care nu îndeplinește conditiile 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 mentionate se retine ca o persoana fizica reprezinta persoana impozabila in sensul Titlului VI din Codul fiscal in conditiile in care aceasta desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cu caracter de continuitate de natura celor prevazute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

Conform art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal "activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole si 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.**"

In explicitarea 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 precizari suplimentare , stipulate la pct.2 alin.(1) respectiv pct.3 alin.(1), in functie de perioada incidenta operatiunilor in cauza.

In Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand 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 considera a fi desfășurată o activitate economică și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **excepție facând 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 Directiva 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 08.09.2007-12.06.2008, d-l **xxxxx** transferat prin vânzare dreptul de proprietate al bunurilor imobile constând în terenuri intravilane construibile și un apartament vechi, autentificate prin 11 contracte de vânzare cumpărare.

Astfel, în anul 2007 au fost efectuate 5 tranzacții imobiliare cu un apartament vechi și terenuri construcții intravilane situate în comuna în valoare de lei iar în anul 2008 au fost efectuate 6 tranzacții cu terenuri construcții intravilane situate în comuna 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 construcții și terenuri, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă din perspectiva TVA, indiferent dacă persoana este sau nu scutită de taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere că operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale și analizând operațiunile efectuate în perioada 08.09.2007-12.06.2008 de către d-l, respectiv tranzacționarea a 11 bunuri imobile (terenuri, apartament) rezultă că acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate desfășurând astfel activități economice și devenind persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

Prin urmare, sustinerile d-l **xxxx** din contestatia formulata, potrivit carora "*nu am desfasurat nici un fel de activitate care sa constea in exploatarea unor bunuri mobile sau imobile in scopul obtinerii de venituri*"; "*pozitia organului de control privitoare la caracterul continuu al operatiunilor este eronata..*" 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 contestator(11 tranzactii cu terenuri) intr-o perioada relativ scurta.

Mai mult, terenurile 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 achizitionate de D-l **xxxx** in anul 2006 si au fost parcelate unul in anul 2006 si celalalt in 2008 in vederea revanzarii, **asa dupa cum recunoaste si contestatarul in contestatia formulata :** "*toate aceste terenuri le-am achizitionat, le-am parcelat si le-am revandut; toate aceste operatiuni s-au efectuat in scopul obtinerii unui venit*".

Astfel o persoana fizica ce achizitioneaza imobile in scopul revanzarii, devine in sensul TVA, o persoana impozabila care desfasoara activitati economice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in atare situatie, d-l **xxxx** dobandind calitatea de persoana impozabila conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal iar activitatea desfasurata -tranzactii cu terenuri intravilane construibile- este operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata , fiind astfel indeplinite conditiile cumulative prevazute de art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

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. 125¹ 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 accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca d-l xxx a realizat in perioada 08.09.2007-12.06.2008, 11 tranzactii constand in vanzari de bunuri imobile pentru care a incasat venituri in valoare totala de lei.

Aceste tranzactii au avut la baza urmatoarele terenuri si imobile achizitionate:

Deoarece aceste bunuri au fost cumparate si revandute la scurt timp si avand in vedere activitatea desfasurata de petent in perioada verificata ,rezulta in mod clar ca aceste imobile au fost achizitionate in vederea revanzarii in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate si in aceste conditii operatiunile se cuprind in sfera de aplicare a TVA.

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".*

Din contractele de vanzare -cumparare existente la dosarul contestatiei rezulta ca tranzactiile cu imobile s-au efectuat intre d-l xxx si diverse persoane fizice.

Din raportul de inspectie fiscala nr. rezulta ca dupa depasirea plafonului de scutire de 35.000 EUR la data de 30.09.2007 numai 9 din tranzactiile cu terenuri vandute cu contracte de vanzare -cumparare persoanelor fizice intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, respectiv de la pozitia din Anexa nr. "xxxx - situatie privind vanzarea imobilelor si determinarea TVA-ului de plata si a obligatiilor fiscale accesorii aferente " la raportul de inspectie fiscala.

Se retine astfel ca d-l xxxx in perioada 06.11.2007-12.06.2008, a vandut persoanelor fizice si juridice, conform contractelor de vanzare cumparare, terenuri intravilane in valoare totala de lei, operatiuni care potrivit prevederilor legale in speta sunt taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

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.

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 efectuate in perioada 2007-2008,de catre d-l xxxx, respectiv cele 11 contracte de vanzare cumparare, rezulta ca acesta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

Din punct de vedere fiscal, operatiunile au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale precum si atunci cand o persoana fizica realizeaza in cursul unui an calendaristic mai mult de o operatiune imobiliara constand in vanzari de terenuri, altele decat cele utilizate in scop personal.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2007-2008, d-l xxx 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 construibile, rezulta ca operatiunile efectuate de catre contestatoarele 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 adaugata, 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 2007-2008, rezulta ca persoana impozabila ~~xxxx~~ a depasit plafonul de scutire in luna septembrie 2007, devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna noiembrie 2007, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.10.2007, 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 contribuabil.

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

"ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA.

(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".

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 de impozabila 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.

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 enunțate, este scutită de taxa pe valoarea adăugată livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită precum și a oricărui teren. Totodată, legiuitorul, în cadrul aceluiași aliniat stipulează, ca excepție, că persoana impozabilă care efectuează livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui **teren construibil, nu beneficiază de scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru această livrare**, dacă și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial al taxei pe valoarea adăugată pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

Rezulta ca persoana, inclusiv persoana fizică, care ar fi avut drept de deducere este persoana care devine impozabilă, deoarece realizează operațiuni supuse taxei, chiar dacă nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA.

Legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată, prevede, prin excepție, că tranzacțiile cu terenuri construite și construcții noi sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În aceste condiții se reține obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu terenuri intravilane realizate de persoanele fizice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

La încadrarea în sfera TVA a terenurilor intravilane vândute s-a ținut seama și de prevederile art.2, lit.d) din Legea nr.18/1991, republicată, Legea fondului funciar:

“Art.2

In funcție de destinație, terenurile sunt:

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

Pe de altă parte la art.1, ANEXA 1 din Ordinul 897/798/2005 pentru aprobarea Regulamentului privind conținutul documentațiilor referitoare la scoaterea terenurilor din circuitul agricol.

“ Art.1

(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 intravilanul localităților, cu precădere pe cele cu folosință neagricolă sau cu folosință inferioară și slab productivă, cu respectarea prevederilor art.92 din aceeași lege.”

Conform anexei 2 din Legea 350/2001 privind amenajarea teritoriului și urbanismul, conform căruia “ Teritoriu intravilan - totalitatea suprafețelor construite și amenajate ale localităților ce compun unitatea administrativ - teritorială de bază, delimitate prin planul urbanistic general aprobat și în cadrul cărora se poate autoriza

executia de constructii si amenajari. De regula intravilanul se compune din mai multe trupuri (sate sau localitati suburbane componente) ”

si ale art.4, alin.(1) din HG nr.525/1996 pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism:

“ *Terenuri agricole din intravilan*

(1) *Autorizarea executarii constructiilor pe terenurile agricole din intravilan este permisa pentru toate tipurile de constructii si amenajari specifice localitatilor, cu respectarea conditiilor impuse de lege si de prezentul regulament.”*

De asemenea, in anexa 2 din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii:

“ *Intravilanul localitatii*

Teritoriul care constituie o localitate se determina prin Planul urbanistic general (PUG) si cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu/fara constructii, organizate si delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate in circuitul agricol sau avand o alta destinatie, inauntru caruia este permisa realizarea de constructii, in conditiile legii.

Intravilanul se poate dezvolta prin extinderea in extravilan numai pe baza de planuri urbanistice zonale (PUZ) , legal aprobate, inregistrandu-se ulterior in Planul urbanistic general (PUG) al localitatii”.

Nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentului conform careia " *nici unul dintre terenurile vandute de catre subsemnatul nu este teren construibil deoarece pentru nici unul dintre terenuri nu se obtinuse anterior vanzarii, autorizatii de constructie..*" intrucat din punct de vedere fiscal , incadrarea unui teren in categoria de teren construibil sau orice alt teren nu se refera la obtinerea sau nu a autorizatiei de construire ci la incadrarea acordata respectivului teren in momentul vanzarii prin actele de vanzare cumparare.

Terenul situat in intravilanul comunei in suprafata de mp achizitionat in anul 2006, inregistrat in CF nr. top a fost dezmembrat in 26 loturi de "terenuri de constructii" cu nr. top noi de la.

In Certificatul de urbanism nr. emis de Primaria comunei pentru terenul identificat sub nr. top, la Regimul juridic se precizeaza " *Terenuri de constructii fiecare in suprafata de mp , inscise in CF, fiecare avand cota de 3,79% din drum*" iar la Regimul economic " *Destinatia terenului conform PUZ: zona de locuinte si functiuni complementare*". In Certificatul de urbanism nr. emis de Primaria comunei pentru terenul identificat sub nr. top , la Regimul juridic se precizeaza " *Terenuri de constructii situate in intravilanul comunei* iar la Regimul economic " *Destinatia terenului conform PUZ: zona de locuinte si functiuni complementare*".

Teren situat in intravilanul comunei, in suprafata de mp achizitionat in anul 2006, inregistrat in CF a fost dezlipit in 4 parcele cu nr. cadastral nou de la.

In Certificatul de urbanism nr. emis de Primaria comunei pentru terenul identificat sub nr.cad. , la Regimul juridic se precizeaza " *Teren de constructii in suprafata de mp , inscise in CF cu nr. cad.*" iar la Regimul economic " *Destinatia terenului conform PUZ: intravilan, zona de locuinte*".

Prin urmare, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu alta destinatie , la momentul vanzarii sale de catre proprietar, rezulta din mentiunile inscise in actele de vanzare cumparare.

In toate contractele de vanzare cumparare incheiate de d-l **xxxx** cu diverse persoane fizice se mentioneaza ca aceste terenuri au destinatia de " terenuri de constructii" .

Din toate cele precizate mai sus rezulta ca pe terenurile respective 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 , 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".

In ceea ce priveste sustinerile petentului conform carora "*organul de control a luat in calcul la stabilirea plafonului si prima vanzare efectuata, vanzare a unui bun cu titlu de locuinta personala*" si "*nu am depasit plafonul impozabil decat la data de 22.11.2007*" precizam urmatoarele:

Prima tranzactie cuprinsa in Anexa nr. "xxxx - situatie privind vanzarea imobilelor si determinarea TVA-ului de plata si a obligatiilor fiscale accesorii aferente " a avut ca obiect un apartament vechi care a fost achizitionat de petent in anul 2006 si a fost vandut in 08.09.2007. Desi petentul sustine ca a cumparat apartamentul "*cu scopul de a-l utiliza ca si apartament, locuinta personala*" , acesta nu a prezentat in sustinere nici un document din care sa rezulte acest fapt. Nici in nota explicativa data in data de 11.07.2011 si nici in punctul de vedere dat la incheierea inspectiei fiscale petentul nu a precizat nimic in legatura cu acest apartament.

Activitatea de instrainare imobile a fost inceputa de petent in luna septembrie 2007 astfel ca plafonul de scutire de 119.000 lei prevazut la art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal a fost recalculat de echipa de inspectie , stabilindu-se pentru perioada septembrie - decembrie 2007 un plafon de scutire de 39.666 lei (119.000 lei : 12 luni X 4 luni).

Pentru livrarea de constructii vechi , asa cum a fost si apartamentul vandut de petent , legea prevede scutirea de taxa conform prevederilor art. 141 alin.(2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

La stabilirea plafonului de scutire se iau in calcul atat tranzactiile taxabile din punct de vedere al TVA cat si cele scutite cu drept de deducere si cele fara drept de deducere, asa cum prevede art. 152 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"(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, cu excepția următoarelor”:

În luna septembrie 2007 d-l **xxx**a realizat 2 tranzacții - prima reprezentând vânzarea unui apartament vechi în suma de lei și cea de a doua constând în vânzarea unui teren construcții intravilan în valoare de lei, realizând o cifră de afaceri de lei și depășind astfel la data de 30.09.2007 plafonul de scutire recalculat în suma de lei.

Astfel, argumentul petentului conform căruia " *nu am depășit plafonul impozabil decât la data de 22.12.2007*" este neîntemeiat, la calculul plafonului fiind luate în considerare atât tranzacțiile impozabile din punct de vedere al TVA cât și cele scutite din punct de vedere al TVA.

Prin urmare, având în vedere că d-l **xxx** a desfășurat activități economice cu caracter de continuitate iar tranzacțiile cu terenuri intravilane construite sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține faptul că organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat suplimentar TVA în valoare de lei asupra veniturilor în valoare de lei realizate din tranzacționarea unor terenuri intravilane construite, conform contractelor de vânzare-cumpărare existente la dosarul contestației, fapt pentru care urmează a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere.

Cu privire la afirmațiile petentului potrivit cărora " *doresc să îmi fie acordat dreptul de deducere*" și " *considerăm că dreptul de a deduce TVA nu este condiționat de prezentarea jurnalelor de cumpărări*", precizăm:

Potentul trebuia să se înregistreze ca platitor de TVA fie prin opțiune așa cum prevede art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fie la data depășirii plafonului de scutire în baza prevederilor art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, data de la care era obligat să conducă evidența contabilă, respectiv să întocmească jurnal de vânzări și cumpărări și să colecteze și să deducă TVA în baza documentelor justificative.

Persoana fizică înregistrată în scopuri de TVA are toate drepturile și obligațiile care decurg din legislația referitoare la TVA, respectiv să colecteze și să plătească TVA la buget dar și să deducă TVA aferentă achizițiilor făcute în baza documentelor justificative dacă acestea sunt destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.

D-l **xxxx** a fost înregistrat din oficiu de către organele de inspecție fiscală conform pct. 66 alin.14 din HG nr. 44/2004 astfel încât prin primul decont de TVA depus la organele fiscale teritoriale sau printr-un decont ulterior poate să își ajusteze dreptul de deducere TVA aferent bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate de la data la care trebuia să se înregistreze în scop de TVA.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 147.1 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 62 alin.(5) lit.c) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal :

"ART. 147¹

Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

62. (5) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul inspecției fiscale, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:

c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată, inclusiv taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 134² alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal înainte de data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată";

Referitor la accesoriile in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. contestate de petent, precizam:

Aferent TVA contestata, petentul datoreaza majorari de intarziere in suma de lei calculate pentru perioada 26.01.2008 - 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 contestata petenta 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 - 28.11.2011.

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 contestata 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. 120¹)*

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 de **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 d-l **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.