



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 71/2012

privind solutionarea contestatiei depuse de d-l **BG** si d-na **BA**
cu domiciliul in mun. Cluj- Napoca, la Activitatea de Inspectie
Fiscala Cluj si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor
Publice a jud. Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/....2011, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 1, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **BG, C.N.P. ... si BA, C.N.P.....**, ambi cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, str. ..., nr. ... jud. Cluj si CUI RO..... si cu **domiciliul procesual ales la Cabinet Avocat PII din mun. Cluj-Napoca, str., nr., ap.**

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind TVA stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. -/1/2011, act administrativ fiscal emis in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 1.

Prin Decizia de impunere mentionata mai sus, au fost stabilite in sarcina petentilor obligatii fiscale suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, contestate in totalitate, astfel:

- y lei - taxa pe valoarea adaugata,
- y lei - maj. intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei - penal. intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia formulata prin Cabinet individual avocat **PII** din mun. Cluj-Napoca, (la dosarul cauzei fiind anexata in original Imputernicirea Avocatuala nr. CJ/.../B/17.11.2011), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de2011 si comunicat petentilor la data de2011 (potrivit datei inscrise pe

confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei), iar contestatia a fost depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj la data de ..2.011, fiind inregistrata sub nr. -/.....2011.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de d-l **BG** si d-na **BA** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca.

I. Petentii, prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. -/1/.....2011 si a Raportului de inspectie fiscala nr. -/2011, solicita:

- in baza dispozitiilor art. 47 alineatele 1 si 2 Cod procedura fiscala, desfiintarea deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala, ca fiind netemeinice si nelegale,

- pe cale de consecinta, in baza dispozitiilor art. 117 alin. 1, lit. d) Cod procedura fiscala, restituirea sumei de y lei cu titlu de suma platita ca urmare a aplicarii eronate a prevederilor legale.

In sustinerea solicitarii sale, petentii invoca urmatoarele argumente:

- exercitarea necorespunzatoare de catre organul fiscal a dreptului la apreciere prevazut de art. 6 Cod de procedura fiscala, prin incalcarea a doua dintre principiile fiscalitatii reglementate de art. 3 din Codul fiscal, respectiv principiul certitudinii impunerii care prevede necesitatea elaborarii de norme juridice clare care sa nu conduca la interpretari arbitare si principiul eficientei impunerii care presupune asigurarea stabilitatii pe termen lung a prevederilor Codului fiscal,

- desi subsemnatul petent BG am fost inregistrat din oficiu ca platitor de TVA cu data de2011 si am solicitat aplicarea dreptului de deducere nu s-a admis aceasta solicitare, desi era evident ca acest lucru se putea efectua in paralel cu inspectia fiscala,

- in afara de invocarea trunchiata sau scoasa din context a unor texte de lege din Codul fiscal, organul de control nu a indicat mijloace de proba utilizate in sustinerea dreptului sau de interpretare, neconformandu-se astfel cerintelor art. 6.1 din norme potrivit carora organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii,

- acordarea formala a dreptului de a fi ascultat, prin faptul ca nu s-a avut in vedere regula potrivit careia destinatarul unei decizii cauzatoare de prejudicii trebuie sa aiba posibilitatea sa isi sustina observatiile inainte de adoptarea unei decizii, astfel ca autoritatea competenta sa poata sa tina seama in mod util de ansamblu elementelor relevante,

- potrivit raportului de inspectie fiscala, la cap. III, punctul 2 se mentioneaza ca perioada verificata este ...2006 -.....2010.

Dupa cum se poate observa insa, inspectorii fiscali nu au avut in vedere prevederile art. 98, alin. 3, Cod procedura fiscala potrivit carora

inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale, fara ca acestia sa justifice necesitatea extinderii controlului peste acest termen, fapt care din punctul nostru de vedere apare ca nelegal fie controlul efectuat pe perioada2006-.....2007, fie cel efectuat pe perioada2009-.....2010,

- nerespectarea procedurii de comunicare a avizului de inspectie fiscala prevazut de art. 102 Cod de procedura fiscala, prin faptul ca desi la data de ..2011 ne-a fost comunicat Avizul de inspectie fiscala nr. -/.....2011 prin care ni se aducea la cunostinta inceperea inspectiei fiscale cu data de2011, in realitate aceasta a inceput inca in cursul lunii ...2011. Acest mod de comunicarea a actelor ne-a cauzat prejudicii efective, prin faptul ca subsemnatul petent BG am fost inregistrat din oficiu ca platitor de TVA incepand cu data de2011,

- inexistenta unei "*activitati economice*" si a unei "*persoane impozabile*" in sensul dispozitiilor Codului fiscal referitoare la TVA la nivelul anilor 2006-2007, intrucat potrivit Raportului de inspectie fiscala, subsemnatului i-au fost aplicate dispozitiile Codului fiscal si cele ale H.G. nr. 44/2004, cu modificarile ulterioare, inclusiv modificarile in vigoare cu incepere de la 01.01.2010,

- cel care vinde imobile din patrimoniul personal nu poate fi calificat producator, comerciant sau prestator de servicii, iar exploatarea bunurilor corporale presupune folosinta acestora nu si ipoteza valorificarii prin vanzare, fapt pentru care legalitatea dispozitiilor pct. 3 alin. (1) din normele metodologice poate fi pusa sub un mare semn de intrebare, intrucat acestea reprezinta o incalcare a principiului ierarhiei actelor normative,

- este incalcat grav principiul fundamental al neretroactivitatii legii, prin aplicarea de catre inspectorii fiscali a dispozitiilor art. 141, alin. (1), lit. f) in forma modificata prin OUG nr. 109/2009 intrata in vigoare la data de 01.01.2010, unor situatii de fapt nascute anterior acestei date, respectiv in anii 2006/2007, acesta fiind un viciu fundamental de care sufera intreaga constructie juridica a inspectorilor fiscali,

- nu este posibil ca timp de doi ani sa nu existe mecanismul practic de percepere a TVA aferent vanzarilor de constructii noi, situatia juridica noua creandu-se dupa ce subsemnatul am finalizat lucrarile de constructii si vanzarile de apartamente, ori noi ne-am supus in intervalul de timp 2006-2007 tuturor regulilor instituite de Codul fiscal referitoare la aceasta activitate,

- problema obligativitatii platii TVA pentru constructii noi a fost legiferata prin modificarea art. 141, alin. (1), lit. f) si introducerea alin. 2 indice 1 la art. 127 la Codul fiscal, aduse prin OUG nr. 109/2009 intrata in vigoare la data de 01.01.2010, astfel incat cele doua modificari legislative

ar fi trebuit sa se aplice numai situatiilor juridice create dupa data intrarii lor in vigoare,

- temeiul legal al constatarilor inspectorilor fiscali privitor la necesitatea platii TVA aferent operatiunilor desfasurate in perioada ianuarie 2006-decembrie 2007 il constituie Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 127, alin. (1) si (2) care dispun ca este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara de o maniera independenta activitati economice care cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, desfasurate cu caracter de continuitate, ori vanzarea de terenuri sau locuinte construite de catre o persoana fizica nu se incadreaza de maniera clara in nici una dintre aceste 3 categorii, destul de limitate ca sfera de cuprindere,

- trimiterea la "tripticul" traditional de productie, comert si prestari de servicii se vadeste a fi insuficienta in cazul terenurilor si constructiilor, care nu sunt expres enumerate in text si prin urmare nu pot fi considerate ca fiind cuprinse prin analogie intr-una dintre cele 3 categorii, deoarece asa cum dispune art. 13 Cod procedura fiscala, interpretarea normelor fiscale este stricta,

- incercarea de a incadra activitatile de vanzare terenuri sau de locuinte in categoria celor ce asigura venituri cu caracter de continuitate, asa cum se procedeaza prin dispozitiile pct. 3, alin. (1) din Norme metodologice, constituie un surogat, un paleativ, menit sa ascunda formularea deficitara a textului legal, astfel incat consideram ca nu exista in prezent texte legale eficiente care sa permita impozitarea cu TVA a vanzarilor de imobile de catre persoanele fizice, achizitionate sau construite pe cont propriu,

- daca legiuitorul fiscal roman ar fi dorit sa cuprinda in sfera TVA si operatiunile ocazionale de livrare de cladiri, parti de cladiri si terenuri construibile, trebuia sa includa in Titlul VI al Codului fiscal si aceste operatiuni, dar deoarece acesta nu a dat curs acestei operatiuni, tragem concluzia ca nu mai pot fi considerati contribuabili decat persoanele care efectueaza acele operatiuni economice in mod permanent, nu si cele care fac astfel de operatiuni in mod ocazional,

- in ceea ce priveste caracterul necomercial al activitatii desfasurate de catre subsemnatii petenti in perioada 2006-2007, aratam faptul ca varianta de impozitare aleasa de legiuitor pentru veniturile obtinute cu ocazia vanzarii de constructii noi o reprezinta "*impozitul pe transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal*" reglementat de dispozitiile art. 77¹-77³ Cod fiscal, fapt care face ca aceleasi venituri nu mai puteau fi calificate, in acelasi timp, drept venituri comerciale in sensul art. 46 Cod fiscal,

- apreciem ca in perioada 2006-2007 persoanele fizice care au livrat terenuri si constructii nu aveau obligatia de a se inregistra ca platitori de

TVA intrucat legislatia comunitara si jurisprudenta comunitara care ar fi putut constitui repere ale notiunii de activitati economice si persoane impozabile nu era accesibila si previzibila, legislatia nationala nu continea nici un fel de explicatii utile in acest sens, iar practica administrativa a organelor fiscale era in sensul excluderii acestor operatiuni din sfera de aplicare a TVA,

- potrivit raportului de inspectie fiscala inspectorii apreciaza ca obligativitatea contribuabilului era sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la depasirea plafonului, respectiv pana la data de2006, dar aceasta obligativitate a fost introdusa in Codul fiscal abia cu data de2010 prin interpretarea data de OUG nr. 109/2009, astfel ca aceasta dispozitie legala era inexistentă la data de2006,

- in conditiile unei legislatii nationale incoerente, instabile, confuze, contradictorii si care lasa loc interpretarilor abuzive ale textelor legale de catre autoritatile chemate sa aplice legea, subsemnatilor petenti nu ni se poate retine vreo culpa producatoare de prejudicii financiare prin neefectuarea declaratiilor prevazute la alin. 23 (10) din Normele metodologice de aplicare a dispozitiilor art. 140, alin. 2¹, lit. c) din Codul fiscal,

- daca am fi fost constienti de existenta acestei obligatii fiscale la momentul inceperii proiectului investitional, am fi putut sa ne armonizam conduita cu acest fapt, adica am fi pastrat toate documentele financiar-contabile justificative pentru deducerea TVA pe care sa il recuperam ulterior, ori prin lipsirea noastra de aceasta posibilitate la momentul anului 2005 ni s-a creat un prejudiciu determinat de dificultatea reconstituirii in intregime a facturilor de achizitii de materiale de constructie, necesare pentru aplicare acestui drept,

- organul de inspectie fiscala a incalcat prevederile art. 94, alin. (3) din Codul de procedura fiscala, potrivit carora inspectia fiscala are ca atributie stabilirea corecta a bazei de impozitare, ori in mod gresit au fost stabilite obligatii fiscale la TVA la valoarea de vanzare prin ignorarea cheltuielilor efectuate de catre petenti pentru edificarea constructiilor,

- invocarea si implicit aplicarea prevederilor art. 152, pct. 56, alin. (4) din HG nr. 44/2004, pentru stabilirea bazei de impozitare este total eronata atata vreme cat subsemnatul BG am fost inregistrat ca platitor de TVA la data de2011, iar organul fiscal de control a constatat neandepinirea obligatiei de inregistrare ca platitor de TVA abia la data de2011,

- din punct de vedere al indreptatirii organului fiscal de a solicita plata taxei, coroborat cu principiul neretroactivitatii legii, rezulta ca abia cu incepere de la2010 autoritatea fiscala putea sa stabileasca obligativitatea platii TVA aferenta constructiilor noi si numai cu aplicabilitate pentru viitor, nu si pentru situatii juridice nascute si implinite anterior acestui moment,

- ca urmare a emiterii la data de ...2011 de catre DGFP-AFP-Serviciul Registru Contribuabili, Declaratii Fiscale si Bilanturi a Deciziei nr. - prin care subsemnatul BG am fost inregistrat din oficiu ca platitor de TVA, a fost emis Certificatul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA nr. la data de2011, certificat care se utilizeaza cu incepere din 01 ianuarie 2007,

- raportat la aspectul prezentat si pentru respectarea principiului aplicarii regimului fiscal cel mai favorabil contribuabilului, inseamna ca aceiasi institutie ma considera platitor de TVA doar cu incepere din2007, ceea ce inseamna ca toate asertiunile si calculele inspectorilor fiscali pentru perioada2006-.....2007 trebuiesc inlaturate cu totul, iar o noua analiza ar presupune refacerea calculelor TVA-ului datorat,

- desi imediat dupa momentul in care am fost inregistrat in scopuri de TVA am solicitat prin adresa nr. -/....2011 ca inspectorii fiscali sa aplice dispozitiile art. 147¹ din Codul fiscal cu privire la exercitarea dreptului de deducere, acestia nu au raspuns in nici un fel solicitarii mele, cu atat mai mult cu cat la data de ...2011 am achitat in contul TVA suma de y lei reprezentand obligatia de plata principala aferenta perioadei 2006-2007,

- referitor la neefectuarea calculului dreptului de deducere in timpul inspectiei fiscale, aratam ca in ipoteza solicitata de noi s-ar fi putut face aplicatiunea dispozitiilor art. 116, alin. 4 din Codul de procedura fiscala referitoare la compensarea de drept, situatie in care ar fi existat doua creante deodata, fiind deopotriva certe, lichide si exigibile, iar situatia obligatiilor noastre fiscale la momentul finalizarii inspectiei fiscale ar fi fost mult mai relaxata,

- criticam si refuzul organului fiscal de control de a nu da curs cererii noastre de a mentiona cu exactitate defalcat cuantumului obligatiei fiscale principale, precum si al dobanzilor, al fostelor "majorari" si al penalitatilor aferente obligatiei principale pana la data de 30.06.2010 si al celor aferente perioadei 01.07.2010-.....2011 pentru a putea beneficia de dispozitiile art. XI din OG nr. 30/2011, refuz motivat prin faptul ca nu intra in atributiile organului de control aceasta solicitare,

- aplicarea nelegala de majorari de intarziere si penalitati de intarziere cu incepere de la data de2006, cu toate ca in ipoteza datorarii TVA as fi devenit platitor incepand cu data de ...2007 si mai mult inspectorii fiscali ignorand plata la data de2011 a sumei de y lei, reprezentand obligatia fiscala principala aferenta anilor 2006-2007,

- calculul penalitatilor de intarziere de 15% este esentialmente nelegala, intrucat conform prevederilor art. 3, alin. (2) Cod de procedura fiscala orice modificare adusa acestui cod intra in vigoare cel mai devreme la data de 01 ianuarie a anului urmator, iar pe de alta parte nu se puteau aplica penalitati de intarziere la data de ...2011 deoarece nu expirase inca termenul de plata a obligatiilor fiscale stabilite prin decizia de impunere,

- textul de lege privind calculul penalitatilor de intarziere vorbeste de scadenta (ceea ce nu este cazul in situatia subsemnatului), precum si de aplicarea graduala a acestora, ori atata vreme cat mi s-a adus la cunostinta abia prin decizia de impunere ca datorez fiscului TVA, nu imi pot fi calculate nici majorari, nici penalitati de intarziere cu efect retroactiv,

- intreaga arhitectura logica si legala a inspectorilor fiscali sufera fisuri la nivelul fundamentului, astfel incat ea nu rezista unei analize serioase, minutioase, pe texte de lege aplicabile, motiv pentru care ambele acte administrative fiscale atacate sunt profund nelegale, netemeinice, nedovedite si prin urmare apreciez ca se impune desfiintarea acestora si pe cale de consecinta restituirea sumei de y lei, achitata ca urmare a aplicarii eronate a dispozitiilor legale in materie.

II. Prin Decizia de impunere privind TVA stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. -/1/....2011, sunt retinute in sarcina petentilor ca obligatii fiscale suplimentare suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar (y lei), majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, stabilite in baza constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 2011.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei s-a intocmit in urma efectuarii unei inspectii fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea modului de consemnare in evidenta fiscala si contabila a activitatii efectuate privind tranzactiile imobiliare realizate in perioada2006-....2010, precum si modul de determinare, declarare si virare a taxei pe valoarea adaugata aferenta activitatii desfasurate de catre petenti.

In urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au retinut ca petentii desfasurand activitati economice cu caracter de continuitate, constand in construirea si tranzactionarea de bunuri imobiliare, au depasit in cursul lunii2006 plafonul de 200.000 lei prevazut de art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal pentru scutirea de T.V.A., fara a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in termenul prevazut de art. 152, alin. (3), din actul normativ mentionat (in forma aplicabila in anul 2006).

Prin urmare, avand in vedere operatiunile economice efectuate de catre contribuabili, precum si derularea lor in timp, s-a constatat ca acestia aveau obligatia sa solicite organului fiscal inregistrarea ca platitor de TVA **incepand cu data de2006**, obligatie pe care nu a dus-o la indeplinire, incalcand prevederile art. 152, alin. (3) din Legea nr. 571/ 22.12.2003 privind Codul Fiscal (in forma aplicabila in anul 2006), motiv pentru care

organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea in sarcina contribuabililor a obligatiilor fiscale care fac obiectul prezentei contestatii.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petenti, in raport cu actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca d-l BG si d-na BA cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, datoreaza bugetului de stat obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina lor la sursa TVA, obligatii fiscale aferente unor operatiuni economice constand in vanzarea de bunuri imobile, in conditiile in care contribuabilii au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate fara ca la data depasirii plafonului de scutire prevazut de dispozitiile legale sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Perioada verificata:2006-.....2010.

In fapt, organele de control fiscal din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice nr. 1, au efectuat un control fiscal ce a avut ca obiectiv verificarea modului de inregistrare in evidenta fiscala si contabila a activitatii desfasurate de d-l BG si d-na BA cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca privind tranzactiile imobiliare realizate in perioada verificata, precum si modul de determinare, declarare si virare a taxei pe valoarea adaugata aferenta activitatii realizate de catre cei doi contribuabili.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2011 a fost intocmita Decizia de impunere privind TVA stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. -/1/2011, prin care au fost retinute in sarcina contribuabililor obligatii fiscale suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar (y lei), majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei).

Potrivit Raportului de inspectie fiscala obligatiile fiscale suplimentare au fost stabilite in sarcina celor doi contribuabili, astfel:

Nr. crt.	Contribuabil	debit	majorari	penalitati	total
1.	BG				
2	BA				
	Total	y	y	y	

Petentii contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin actele administrative fiscale mentionate mai sus, solicitand desfiintarea acestora ca fiind nelegale si netemeinice si restituirea sumei de y lei achitata ca

urmare a aplicarii eronate a dispozitiilor legale, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

Potrivit Referatului cu propuneri privind solutionarea contestatiei, impotriva petentilor nu a fost intocmita sesizare penala.

III.a Referitor la suma de y lei reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Din continutul raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 2011, se retine ca in perioada supusa inspectiei fiscale, d-l BG si d-na BA cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca au desfasurat activitati economice constand in vanzarea de bunuri imobile (apartamente, garaje, pivnite) cu caracter de continuitate, devenind astfel persoane impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata incepand cu data de2006.

Tranzactiile au fost efectuate de catre contribuabili in perioada .. 2006-... 2009 si se prezinta dupa cum urmeaza:

Nr. crt.	Perioada	Nr. tranz.	Val. tranz.	TVA	Observatii
1.					
2.					
.....					

Avand in vedere amploarea tranzactiilor efectuate de catre persoanele fizice d-l BG si d-na BA in perioada supusa verificarii, prin incheierea unui numar de x contracte de vanzare cumparare a unor bunuri imobile (apartamente, garaje, pivnite), organele de inspectie fiscala constata ca din punct de vedere fiscal, petentii au desfasurat o activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate si pe cale de consecinta intra in categoria persoanelor impozabile, in conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat ca activitatea desfasurata in perioada 2006-2010 de catre contribuabili prin efectuarea unui numar de x tranzactii imobiliare catre terte persoane prin acte autentificate de catre notar public, reprezinta operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata in conformitate cu prevederile art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 2, alin. (1), si (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004.

Prin urmare, prevederile art. 126, alin. (1), titlu VI din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal (in vigoare pana la 01.01.2007), arata ca:

„(1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) **constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;**

b) **locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania;**

c) **livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1);**

d) **livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2).**

iar dupa data de 01.01.2007, dispozitii legale mentionate, precizeaza:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

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

c) **livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;**

d) **livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)”**,

Totodata, dispozitiile pct. 2, alin. (1) si (2) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/ 22.01.2004 (aplicabile dupa data de 01.01.2007), arata ca:

„2. (1) In sensul art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, operatiunea nu este impozabila in Romania daca cel putin una din conditiile prevazute la lit. a) - d) nu este indeplinita.

(2) In sensul art. 126 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii **trebuie sa se efectueze cu plata.** Conditia referitoare la "plata" implica existenta unei legaturi directe intre operatiune si contrapartida obtinuta. **O operatiune este impozabila in conditiile in care aceasta operatiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obtinuta este aferenta avantajului primit, [..].**”

De precizat faptul ca pana la data de 01.01.2007, prevederile legale citate la alineatul precedent, se regasesc stipulate in esenta prin dispozitiile pct. 1 alin. (1) si (3) Titlu VI din actul normativ mentionat.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca 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 este definita la art. 127 alin. (1), iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/ 22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Dispozitiile art. 127 alin. (1) si (2) din actul normativ mentionat mai sus, in forma aplicabila atat in perioada 01.01.2006-31.12.2006, cat si incepand cu data de 01.01.2007, precizeaza:

„Persoane impozabile si activitatea economica

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate”.

De mentionat sunt si prevederile art. 7 alin. (1), pct. 20 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (aplicabile pana la data de 01.01.2007), care referitor la definirea unor termeni, precizeaza:

„(1) in intelesul prezentului cod, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarea semnificatie,

20. persoana - orice persoana fizica sau juridica”,

astfel incat potrivit acestor dispozitii legale, este considerata “persoana” care intra sub incidenta prevederilor Codului fiscal, “orice persoana fizica sau juridica”.

Incepand cu data de 01.01.2007, in contextul armonizarii legislatiei nationale cu prevederile comunitare, la art. 125¹, alin. (1), pct. 18 din actul normativ mentionat mai sus, referitor la definirea notiunii de persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, se arata:

“(1) in sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

18. persoana impozabila are intelesul art. 127 alin. (1) si reprezinta persoana fizica, grupul de persoane, institutia publica, persoana juridica, precum si orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica”.

Prin urmare, din coroborarea dispozitiilor legale citate mai sus, se retine ca **o persoana fizica reprezinta persoana impozabila** in sensul titlului VI privind taxa pe valoarea adaugata din Codul fiscal, in conditiile in care aceasta desfasoara activitati economice de natura celor prevazute la art. 127, alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

In explicitarea prevederilor art. 127 alin. 2 din Codul fiscal (citate mai sus), la pct. 2, alin. (1) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, in forma aplicabila in perioada 01.01.2006-31.12.2006, legiuitorul a precizat:

„2. (1) Nu are caracter de continuitate, in sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale”.

Dupa data de 01.01.2007, prevederile pct. 3, alin. (1), Titlul VI, din acelasi act normativ mentionat mai sus, arata ca:

„3. (1) In sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. [...]”.

Conform prevederilor legale citate mai sus, se retine ca intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri efectuate de o persoana impozabila asa cum este definita la art. 127, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art. 127, alin. (2) din acelasi act normativ.

De asemenea, potrivit prevederilor legale stipulate la art. 127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, se retine ca persoanele fizice care efectueaza activitati in urma carora obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau alte bunuri nu se considera ca desfasoara activitate economica si nu intra in categoria persoanelor impozabile, **cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in acest caz persoana fizica dobandind calitatea de persoana impozabila.**

Totodata, potrivit prevederilor art. 128, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada 01.01.2006 – 31.12.2006, arata:

“(1) Prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia”,

iar, incepand cu data de 01.07.2007, aceleasi dispozitii legale, arata:

“1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”.

Prin urmare, avand in vedere prevederile legale citate si faptul ca petentii efectueaza in perioada 2006-... 2009 un numar de x tranzactii imobiliare, se constata ca operatiunile economice efectuate de d-l BG si d-na BA au caracter de continuitate si pe cale de consecinta reprezinta o activitate economica care se supune dispozitiilor prevazute la Titlul VI din

Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile pentru perioada supusa verificarii.

In sensul celor prezentate, prevederile art. 153, alin. (1), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, referitoare la inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA, aplicabile pana la data de 01.01.2007, stipuleaza ca:

(1) Orice persoana impozabila trebuie sa declare inceperea, schimbarea si incetarea activitatii sale ca persoana impozabila. Conditii in care persoanele impozabile se inregistreaza ca platitor de taxa pe valoarea adaugata sunt prevazute de legislatia privind inregistrarea fiscala a platitorilor de impozite si taxe”.

De asemenea, dispozitiile art. 152, alin. (1) si (3), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la sfera de aplicare si regulile pentru regimul special de scutire privind taxa pe valoarea adaugata (in vigoare in anul 2006), precizeaza ca:

“(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 200.000 lei, denumit in continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata.

(3) Persoanele impozabile, care depasesc in cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii. [...] Data depasirii plafonului este considerata sfarsitul lunii calendaristice in care a avut loc depasirea de plafon. [...] In situatia in care se constata ca persoana in cauza a solicitat cu intarziere atribuirea calitatii de platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, autoritatea fiscala este indreptatita sa solicite plata taxei pe valoarea adaugata pe perioada scursa intre data la care persoana in cauza avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data de la care inregistrarea a devenit efectiva, conform procedurii prevazute prin norme”.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, aplicabile in perioada 01.01.2006 – 31.12.2006, orice persoana impozabila are obligatia declararii inceperii activitatii sale ca persoana impozabila, precum si obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal in situatia in care a constatat ca a depasit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarata sau realizata este superioara sumei de 200.000 lei, regimul de scutire operand asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent ca operatiunile desfasurate provin din operatiuni taxabile scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Intrucat, potrivit documentelor existente la dosarul cauzei rezulta ca la data de2006 au fost incheiate un numar de x contracte de vanzare cumparare in suma totala de y lei, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna ... 2006, contribuabili au depasit plafonul de scutire de TVA in valoare de 200.000 lei, prevazut de dispozitiile art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, avand obligatia legala sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 152, alin. (3) din acelasi act normativ (citate mai sus).

Prin urmare, in temeiul prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere ca petentii au depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata in cursul lunii 2006, se constata ca acestia aveau obligatia de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului (sfarsitul lunii in care plafonul a fost depasit), situatie in care contribuabilii ar fi devenit platitor de T.V.A. incepand cu data de2006, obligatie legala care nu a fost dusa la indeplinire.

Deoarece contribuabilii nu au solicitat inregistrarea ca platitor de TVA in termenul prevazut de dispozitiile legale citate mai sus, organele de inspectie fiscala procedeaza la stabilirea de obligatii fiscale in suma y lei, aferente celor x tranzactii imobiliare in valoare totala de y lei realizate in perioada 2006-... 2007, prin aplicarea cotei standard de 19% asupra valorii tranzactiilor efectuate.

La stabilirea obligatiei de plata, organele de inspectie fiscala au avut in vedere ca pentru operatiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata sau care nu sunt supuse cotei reduce a acesteia, se aplica cota standard de 19% asupra bazei impozabile, in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in anul 2006:

"(1) Cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabila care nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata sau care nu este supusa cotei reduce a taxei pe valoarea adaugata".

iar in forma aplicabila incepand cu 01.01.2007:

"(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce".

Baza de impunere se determina potrivit prevederilor art. 137, alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se arata:

"(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni”;

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, taxa pe valoarea adaugata se determina prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza sa fie obtinuta de furnizor din partea cumparatorului, inclusiv subventiile legate de pretul acestor operatiuni, prevederi legale care au fost avute in vedere de catre organele de inspectie fiscala la stabilirea obligatiile de plata retinute in sarcina contribuabililor.

In ceea ce priveste modalitatea de stabilire a obligatiilor de natura taxei pe valoarea adaugata, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au aplicat cota de 19% la valoarea tranzactiilor deoarece, asa cum rezulta din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, prin contractele de vanzare – cumparare nu s-a prevazut faptul ca pretul include taxa pe valoarea adaugata. In situatia data sunt aplicabile prevederile pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora: *”Taxa se determina prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii”*.

In acelasi sens s-a pronuntat si Comisia Fiscala Centrala prin Decizia nr. 2/2011, aprobata prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 1873/12.04.2011, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 278/20.04.2011, potrivit caruia:

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

a) prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrarii (conform prevederilor pct. 23, alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI ”Taxa pe valoarea adaugata”, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare), in cazul in care rezulta ca:

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

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

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

Facem totodata precizarea ca in perioadele ...-... 2007, respectiv ... 2008 - .. 2009, petentii au efectuat un numar de x tranzactii imobiliare care nu au fost impozitate, avand in vedere ca acestea sunt scutite de TVA intrucat acestea nu se incadreaza la exceptia stipulata de prevederile art. 141, alin (2), lit. f) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Cod fiscal.

In situatia mentionata se regasesc tranzactiile imobiliare efectuate in baza contractelor de vanzare cumparare autentificate de notar public sub nr. -/.....2007, nr. -/.....2007,si nr. -/.....2009.

In drept, situatiei mentionate s-a facut aplicarea dispozitiilor legale precizate mai sus, in vigoare pentru anul 2007 si care stipuleaza:

"Art. 141 *Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării*

[...] (2) *Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:*

[...]. f) **livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil, [...].**

In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

[...] 3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmat anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii; [...].

Incepand cu data de 01.01.2008, prevederile legale citate mai sus au fost modificate, fara ca esenta aspectelor legiferate sa fie schimbate in ceea ce priveste scutirea care se aplica tranzactiilor mentionate mai sus.

Intrucat tranzactiile efectuate in baza contractelor de vanzare cumparare mentionate mai sus, privesc apartamente, parcuri, pivnite aferente unor imobile care la data efectuării tranzactiilor nu mai sunt considerate constructii noi, ele au fost considerate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus se constata ca sustinerile petentilor nu sunt justificate si pe cale de consecinta acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, astfel incat contestatia formulata de d-l **BG** si d-na **BA** referitoare la **suma de y lei**, reprezentand

debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

III.b Referitor la suma totala de y lei, reprezentand majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat a fost stabilita in sarcina petentilor pentru debitul de plata in suma totala de y lei datorat pentru operatiunile economice impozabile efectuate in perioada ... 2006-.... 2007.

Asa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 (cap. VI Sinteza constatarilor inspectiei fiscale) si a anexei nr. 9 ale acestuia, stabilirea in sarcina contribuabililor a acestor obligatii fiscale accesorii s-a efectuat ca urmare a retinerii in sarcina petentilor a unor obligatii fiscale de plata la fiecare scadenta din perioada ...2006-...200...

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 119, alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare (aplicabile pana la 01.07.2010), dispozitii care referitor la calculul majorarilor de intarziere, precizeaza :

“Cap. 3 Majorari de intarziere

Art. 119 Dispozitii generale privind majorari de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere [...].

“Art. 120 Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...].

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Precizam faptul ca inainte de 31.07.2007 prevederile legale citate mai sus, se regasesc la art. 115, respectiv art. 116 din acelasi act normativ inainte de republicarea publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, cu deosebirea ca nivelul majorarii de intarziere de 0,1 % era stipulat la alin. (5) ale art. 116.

Prin O.U.G. nr. 39/21.04.2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aplicabila cu data de 01.07.2010, referitor la calculul dobanzilor, penalitatilor de intarziere sau majorarilor de intarziere, se precizeaza :

“Cap. 3 Dobanzi, penalitati de intarziere sau majorari de intarziere

Art. 119 Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere [...].

Art. 120 Dobanzi

(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv ”.

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale. [...]”

Art. 120¹ Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

Avand in vedere prevederile legale citate mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen obligatii accesorii. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala majorarile de intarziere/dobanzile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pana la data stingerii acesteia inclusiv.

Mentionam ca in cazul analizat, obligatiile fiscale accesorii au fost calculate pentru perioada2006-.....2011, cuantumul dobanzilor sau majorarilor de intarziere fiind stabilite prin aplicarea urmatoarelor cote:

- 0,1% pentru perioada2006-30.06.2010,

- 0,05% pentru perioada 01.07.2010-30.09.2010,

- 0,04% pentru perioada 01.10.2010-.....2010,

asupra debitului datorat la fiecare scadenta de plata din perioada supusa inspectiei fiscale.

Din analiza documentelor existente la dosarul se retine ca la data de2011 contribuabili au efectuat cu OP nr. 1/....2011 o plata in suma de y lei in contul taxei pe valoarea adaugata, fara ca aceasta suma sa fie avuta in vedere de organele de inspectie fiscala la calculul majorarilor de

intarziere, situatie in care stabilirea in sarcina petentilor de majorari de intarziere pentru perioada2011-.....2011 este eronata.

Avand in vedere faptul ca suma achitata de catre contribuabili in contul taxei pe valoarea adaugata (y lei), este mai mare decat debitul stabilit suplimentar in sarcina acestora (y lei), organul insarcinat cu solutionare a contestatiei constata ca petentii nu datoreaza bugetului de stat majorarile de intarziere stabilite pentru perioada2011-.....2011 (x zile), opinie impartasita si de catre organele de inspectie fiscala exprimata in completarea la Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei.

In situatia prezentata, se retine ca petentii nu datoreaza majorarile de intarziere in suma de y lei aferente debitului suplimentar in suma de y lei, calculate astfel:

$$y \text{ lei} * x \text{ zile} * 0,04 \% = y \text{ lei.}$$

In contextul celor prezentate mai sus, se constata ca obligatia de plata privind majorarile (dobanzi) de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata pe care contribuabili o datoreaza bugetului de stat sunt in suma de y lei (y-y lei).

In ceea ce priveste penalitatile de intarziere in suma de y lei, se constata ca acestea au fost calculate prin aplicarea cotei de 15% asupra debitului stabilit suplimentar la sursa mentionata, in conformitate cu prevederile art. 119 si art. 120¹ din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, astfel cum au fost modificate de prevederile O.U.G. nr. 39/21.04.2010 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prevederi legale in vigoare la data stingerii obligatiei fiscale stabilita suplimentar.

Intrucat potrivit celor prezentate la punctul III.a al prezentei in sarcina contestatoarei a fost mentinut ca datorat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei, se constata ca aceasta datoreaza bugetului de stat si suma de **y lei** cu titlu de majorari de intarziere (**y**) si penalitati de intarziere (**y lei**), calcularea acestora reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept "***accessorium sequitur principale***".

Prin urmare, in baza considerentelor prezentate si a prevederilor legale mentionate sau citate in cuprinsul prezentei, se constata ca solicitarile petentilor sunt doar in parte justificate, astfel incat aferent perioadei verificate contribuabili nu datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale in suma de **y lei**, reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata, motiv pentru care contestatia formulata de contribuabili urmeaza a se admite pentru acest capat de cerere.

Pentru suma totala de **y lei**, reprezentand majorari de intarziere (y lei) si penalitati de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata,

contestatia formulata de petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru aceste capete de cerere.

III.c Cu privire la invocarea de catre petenti a aplicarii gresite a dispozitiilor Codului fiscal referitoare la dreptul de deducere.

In ceea ce priveste invocarea de catre petent a acestui aspect referitor la exercitarea dreptului de deducere a TVA, precizam ca, asa cum s-a aratat la pct. III.a al prezentei, contribuabilii avea obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA incepand cu data de2006 ca urmare a depasirii plafonului de scutire, sau prin optiune la inceperea activitatii economice, situatie in care puteau beneficia de dreptul de deducere a taxei aferenta achizitiilor de bunuri si servicii necesare realizarii obiectului de activitate.

In acest sens, mentionam ca potrivit prevederilor art. 152, alin. (8) si (9) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, referitor la regimul de scutire pentru intreprinderile mici, se precizeaza ca:

“(8) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, in conditiile art. 145 si 146;

b) nu are voie sa mentioneze taxa pe factura sau alt document;

c) este obligata sa menționeze pe orice factura o referire la prezentul articol, pe baza careia se aplica scutirea.

(9) Prin norme se stabilesc regulile de inregistrare si ajustarile de efectuat in cazul modificarii regimului de taxa”.

Prin urmare, intrucat contribuabilii au aplicat regimul de scutire in perioada supusa verificarii fara a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata pana la data inregistrarii din oficiu (.....2011), desi aveau aceasta obligatie legala, in conformitate cu prevederile legale citate mai sus, acestia nu au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor achizitionate, pe perioada in care au aplicat regimul special de scutire .

De asemenea, prevederile art. 152, alin. (6); ale art. 153, alin. (1), lit. b) si alin. (7) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, arata ca:

„art. 152 (6) [...]. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de T.V.A., conform art. 153. [...].”

„art. 153 (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:

[...] b) *daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon;*

[...] (7) *In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, **organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu**,*

iar la punctul 66, alin. (1), lit. d) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/22.01.2004, referitor la aplicarea prevederilor art. 153 din lege, se stipuleaza ca:

„66. (1) *In cazul in care o persoana este obligata sa solicite inregistrarea in conditiile art. 153, alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, inregistrarea respectivei persoane se va considera valabila incepand cu:*

[...] d) prima zi a lunii urmatoare celei in care s-a comunicat persoanei impozabile actul administrativ de inregistrare, in cazul prevazut la art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.

Prin urmare, dispozitiile legale citate mai sus precizeaza ca regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA a unui contribuabil, respectiv pana la data de intai a lunii urmatoare celei in care s-a comunicat persoanei impozabile actul administrativ de inregistrare ca platitor de TVA si pe cale de consecinta doar dupa aceasta data o persoana impozabila are dreptul la exercitarea deducerii taxei aferente bunurilor achizitionate.

De asemenea, potrivit art. 147¹, alin. (1) din Legea 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, se retine ca „**orice persoana impozabila inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeaasi perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere**”, astfel incat dreptul de deducere este conditionat de inregistrarea persoanei impozabile ca platitor de TVA.

De mentionat este faptul ca, in conformitate cu prevederile art. 147¹ alin. (2) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabilul are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata prin decontul de TVA, astfel:

"Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxa

[...]. (2) In situatia in care nu sunt indeplinite conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere in perioada fiscala de declarare sau in cazul in care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevazute la art. 146, persoana impozabila isi poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale in care sunt indeplinite aceste conditii si formalitati sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani

consecutivi, incepand cu data de 1 ianuarie a anului care urmeaza celui in care a luat nastere dreptul de deducere. [...]".

De asemenea, prevederile pct. 48, alin. (1) din Normele metodologice date pentru aplicarea dispozitiilor legale mai sus citate, arata ca:

"48 (1) Prevederile art. 147¹, alin. (2) si (3) din Codul Fiscal se aplica de persoanele impozabile si ulterior unui control fiscal, chiar daca taxa inscrisa in facturile pentru achizitii era exigibila in perioada supusa inspectiei fiscale".

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate se retine ca dupa inregistrarea in scopuri de TVA, contribuabilul are posibilitatea depunerii unui decont prin care poate beneficia de dreptul de deducere a taxei aferente bunurilor achizitionate inainte de inregistrarea ca platitor de TVA, asa cum este prevazut la pct. 48, alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea prevederilor art. 147¹, alin. (2) si (3) din Codul fiscal, chiar daca taxa inscrisa in facturile pentru achizitii era exigibila in perioada supusa inspectiei fiscale.

Facem precizarea ca, pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate, acestea trebuie sa respecte prevederile art. 145 si art. 146 din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile in perioada verificata.

III.d Referitor la invocarea nerespectarii prevederilor art. 98, alin. (3) din Codul de procedura fiscala, potrivit carora inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale, fara ca acestia sa justifice necesitatea extinderii controlului peste acest termen,

Potrivit Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de2011, perioada supusa verificarii a fost stabilita de organul de inspectie in conformitate cu prevederile art. 98 din OG nr. 92/24.12.2010, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

"(1) Inspectia fiscala se efectueaza in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale.

(2) La contribuabilii mari, perioada supusa inspectiei fiscale incepe de la sfarsitul perioadei controlate anterior, in conditiile alin. (1).

*(3) La celelalte categorii de contribuabili inspectia fiscala se efectueaza asupra creantelor nascute in ultimii 3 ani fiscali pentru care exista obligatia depunerii declaratiilor fiscale. **Inspectia fiscala se poate extinde pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale, daca este identificata cel putin una dintre urmatoarele situatii:***

a) exista indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declaratii fiscale in interiorul termenului de prescriptie;

c) nu au fost indeplinite obligatiile de plata a impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat".

Intrucat contribuabilul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA la depasirea plafonului de scutire si prin urmare nu a depus deconturi privind TVA si nu a achitat la bugetul de stat obligatiile fiscale pe care le datora la acesta sursa ca urmare a activitatii desfasurate, se constata ca sunt indeplinite toate cele 3 conditii prevazute de lege pentru extinderea inspectiei fiscale pe perioada de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale.

III.e Cu privire la invocarea de catre petenta a altor aspecte:

- **nerespectarea procedurii de comunicare a avizului de inspectie fiscala** prevazut de art. 102 Cod de procedura fiscala, intrucat prin avizul de inspectie fiscala nr. -/....2011 comunicat la data de2011 ni se aducea la cunostinta inceperea inspectiei fiscale cu data de2011, dar in realitate aceasta a inceput cu mult timp inainte, inca din luna 2011.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca inainte de inceperea inspectiei fiscale d-nul BG si sotia BA au facut obiectul unei cercetari pentru stabilirea starii de fapt fiscale finalizat printr-un Proces verbal nr. -/....2011. Avand in vedere ca petentii nu s-au prezentat la sediul DGFP, organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea evidentelor fiscale existente la AFP Cluj-Napoca, respectiv, "Declaratia 208" depuse de notarii publici, din care a rezultat ca petentii au efectuat in perioada 2006 -2010 tranzactii imobiliare.

In baza Procesului verbal nr. -/....2011, d-nul BG a fost inregistrat ca platitor de TVA incepand cu data de2011, iar Serviciul Registru Contribuabili Declaratii Fiscale si Bilanturi a emis Decizia privind inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA.

Avizul de inspectie fiscala nr. - emis in data2011, a fost expediat prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire, iar petentul primeste avizul de inspectie fiscala in data de ...2011, data de incepere a inspectiei fiscale mentionata in aviz fiind2011, rezultand astfel ca avizul de inspectie a fost comunicat in conformitate cu prevederile art. 102 din OG nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala.

Prevederilor art. 101, alin. (1) si (2) din actul normativ mentionat, referitoare la avizul de inspectie fiscala, precizeaza:

"(1) Inaintea desfasurarii inspectiei fiscale, organul fiscal are obligatia sa instiinteze contribuabilul in legatura cu actiunea care urmeaza sa se desfasoare, prin transmiterea unui aviz de inspectie fiscala.

(2) Avizul de inspectie fiscala va cuprinde:

a) temeiul juridic al inspectiei fiscale;

b) data de incepere a inspectiei fiscale;

c) obligatiile fiscale si perioadele ce urmeaza a fi supuse inspectiei fiscale;

d) posibilitatea de a solicita amanarea datei de incepere a inspectiei fiscale. Amanarea datei de incepere a inspectiei fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate".

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr.-/...2011, inspectia fiscala s-a desfasurat in perioada ...2011-...2011 la sediul organului fiscal, astfel incat se constata ca prevederile legale referitoare la comunicarea avizului de inspectie fiscala si informarea contribuabililor cu privire la desfasurarea controlului propriu zis au fost respectate, procesul verbal intocmit anterior datei de ...2011 fiind un act de informare premergator desfasurarii inspectiei fiscale.

- **contradictia dintre data de la care a calculat organul fiscal de control ca fiind exigibilitatea platii taxei**, cu data mentionata in certificatul de inregistrare in scopuri de TVA. Intrucat acest certificat se utilizeaza cu incepere din 01 ianuarie 2007 si respectand principiul regimului fiscal cel mai favorabil, ma consider platitor de TVA doar cu incepere din acesata data.

Intradevar pe "Certificatul de inregistrare in scopuri de TVA" se mentioneaza ca "*se utilizeaza incepand cu 01.01.2007*", aceasta deoarece acest document a fost emis potrivit prevederilor Ordinului nr. 901 din 5 iunie 2006 privind aprobarea Procedurii de modificare a codului de inregistrare in scopuri de TVA pentru persoanele juridice inregistrate ca platitori de TVA si a modelului si continutului formularelor "Notificare" si "Certificat de inregistrare in scopuri de TVA"

In acest sens, dispozitiile art. 2 din actul normativ mentionat arata ca:

"Se aproba modelul si continutul urmatoarelor formulare:

a) "*Notificare*", prevazuta in anexa nr. 2;

b) "*Certificat de inregistrare in scopuri de TVA*", cod MFP 14.13.20.99/1, prevazut in anexa nr. 3".

Inscrierea pe acest document a faptului ca "*se utilizeaza incepand cu 01.01.2007*" nu are nici o relevanta in ceea ce priveste obligatiile fiscale stabilite in sarcina contribuabililor, avand in vedere faptul ca aceasta mentiune priveste doar forma documentului care se foloseste si nu data de la care petentii aveau obligatia legala de a se inregistra in scopuri de TVA.

- **referitor la invocarea faptului ca** inspectorii fiscali au aplicat dispozitii legale in vigoare cu incepere de la 01.01.2010 la situatii fiscale din perioada 2006-2009.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere atacate, se retine ca petentii au interpretat eronat faptul ca li s-au aplicat dispozitiile Codului Fiscal si cele ale H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare aferente anului 2010 pentru anii 2006-2009, deoarece organele de inspectie fiscala au aplicat corect prevederile celor doua acte normative, astfel cum erau in vigoare la data derularii operatiunilor economice.

- **impozitarea transferului dreptului de proprietate** asupra imobilelor si constructiilor conform art. 77¹- 77³ Cod fiscal, este un alt element care sustine caracterul necomercial al activitatii desfasurate de catre subsemnatii petenti in perioada 2006-2007, fapt care face ca aceleasi venituri nu mai puteau fi calificate, in acelasi timp, drept venituri comerciale in sensul art. 46 Cod fiscal,

Potrivit Raportului de inspectie nr. -/....2011, se retine ca inspectia fiscala priveste activitatea desfasurata de catre contribuabil din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata si nu a impozitului pe transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal.

Intrucat contribuabilii nu au respectat prevederile art. 152, alin. (3), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, respectiv nu au solicitat inregistrarea ca platitor de TVA in regim normal in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului, organele de inspectie fiscale sunt indreptatite sa procedeze la stabilirea de obligatii fiscale aferente activitatii desfasurate dupa data la care acestia ar fi trebuit sa se inregistreze ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Precizam totodata ca, impozitul pe venit este un impozit direct datorat la bugetul statului si care este retinut conform prevederilor Titlului III din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, in timp ce taxa pe valoarea adaugata este un impozit indirect datorat la bugetul statului si care este colectat conform prevederilor Titlului VI din acelasi act normativ.

In ceea ce priveste acest aspect, organul de solutionare a contestatiei retine ca obiectul prezentei contestatii il reprezinta obligatiile fiscale stabilite suplimentar in sarcina petentului prin Decizia de impunere nr. -/1/2011, respectiv debitul, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata si nu stabilirea prin alte acte a unor obligatii care exced cauzei deduse prezentei judecati.

- **in ceea ce priveste argumentele petentilor referitoare la faptul ca vânzarea – cumpararea de imobile este o operatiune civila** si nu comerciala, se retine ca din punct de vedere fiscal, taxa pe valoarea adaugata aferenta livrării unui bun imobil este supusa legii fiscale, respectiv Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, indiferent daca aceste tranzactii indeplinesc sau nu cerintele altor dispozitii legale, astfel incat tranzactiile

efectuate de contestatori (vanzarea de imobile), trebuie analizate din punct de vedere fiscal, tinand cont de prevederile Codului fiscal.

Astfel, se retine ca, independent de calificarea tranzactiilor din punct de vedere al Codului Civil, in materia fiscala determinant este continutul economic al tranzactiilor, autoritatile fiscale fiind indreptatite sa reincadreze forma si continutul juridic al tranzactiilor pentru a reflecta continutul economic propriuzis al acestora, asa dupa cum prevad dispozitiile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei".

Mai mult, prevederile art. 1 alin. (3) din acelasi act normativ, precizeaza:

"In materie fiscala, dispozitiile prezentului cod prevaleaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict intre acestea aplicându-se dispozitiile Codului fiscal".

- **incalcarea principiului certitudinii impunerii** reglementat de prevederile art. 3 Cod fiscal, principiu care presupune elaborarea de norme juridice clare care sa nu conduca la interpretari arbitrare.

Sustinerea petentului potrivit careia stabilirea in sarcina sa a obligatiilor fiscale care fac obiectul prezentei analize nu respecta principiul certitudinii impunerii, este infirmat de catre prevederile legale citate sau doar mentionate in cuprinsul prezentei decizii.

In ceea ce priveste aprecierea petentilor potrivit careia prevederile legislatiei nationale sunt incoerente, instabile, confuze, contradictorii si care lasa loc interpretarilor abuzive ale textelor legale de catre autoritatile chemate sa aplice legea, precum si faptul ca elaborarea acestora reprezinta o incalcare a principiului ierarhiei actelor normative, sunt pareri personale ale celor care le-au formulat, pe care organul insarcinat cu solutionarea contestatiei nu le impartaseste avand in vedere considerentele prezentate la punctele anterioare ale prezentei decizii.

Facem totodata precizarea ca, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a jud. Cluj, sunt organe executive care au ca principala sarcina aplicarea prevederilor legale in vigoare din domeniul fiscal, fara insa a avea competente in ceea ce priveste elaborarea si aprobarea cadrului legislativ aplicabil acestui domeniu, competente care revin altor institutii ale statului roman.

- referitor la afirmatiile petentilor cu privire la lipsa motivatiilor deciziei de impunere, a defalcarii dobanzilor pe anumite perioade si acordarea formala a dreptului de ascultare.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2011 si a Deciziei de impunere nr. -/1/....2011 se constata ca afirmatiile petentilor cu privire la aspectele precizate mai sus nu corespund realitatii, acestea fiind analizate in cuprinsul actelor administrativ fiscale mentionate, chiar daca unele din motivatiile organelor de inspectie fiscala nu concorda cu raspunsurile pe care contestatarii si le-ar fi dorit.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a); art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1. Admiterea partiala a contestatiei formulata de **d-l BG, C.N.P. si d-na BA, C.N.P. ...**, cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, str., nr...., jud. Cluj si CUI RO...., pentru suma de **y lei** reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata, stabilita prin Decizia de impunere privind TVA stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. -/1/....2011.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **d-l BG, C.N.P. si d-na BA, C.N.P.** cu domiciliul in mun. Cluj-Napoca, str. ... nr. ..., jud. Cluj si CUI RO...., formulata impotriva Deciziei de impunere privind TVA stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual nr. -/1/...2011, pentru suma totala de **y lei**, reprezentand debit suplimentar si accesorii la sursa taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei - taxa pe valoarea adaugata,
- y lei - maj. intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,
- y lei - penal. intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

3. Emiterea si comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenti si Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV