

DECIZIA NR. 375
din 2011

Directia generala a finantelor publice ..., Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. Activitatea de Inspecție Fiscala-Serviciul Inspecție Fiscala Persoane Fizice ..., privind solutionarea contestatiei depusa de catre D-I **XXX** si d-na **XXX - sot-sotie**, cu domiciliul in localitatea ... , cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor in ... contestatie depusa prin Societatea civila profesionala de avocatura ... si 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 de intarziere aferente in suma de ... **lei**, dobanzi de intarziere aferente in valoare de ... **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma 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 ... si de data depunerii contestatiei la DGFP ... in data de ..., 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-I **XXX** si d-na **XXX - sot-sotie**.

I. D-I XXX si d-na XXX - sot-sotie, contesta Decizia de impunere nr.... si solicita in principal anularea actului contestat prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de ... si obligatii fiscale accesorii in valoare de ...**lei**. In subsidiar, petentii solicita recalcularea obligatiilor fiscale sub forma de TVA in mod distinct pentru fiecare persoana in parte si anularea obligatiilor fiscale accesorii, motivand astfel:

Potentii aduc in sustinerea contestatiei dispozitiile art.7 pct.5 din Legea nr.571/2003 care prevad ca asocierea (fara personalitate juridica) are in vedere un grup de interes economic. In opinia petentilor, pentru a fi impozitat, scopul unei asemenea asocieri trebuie sa fie unul economic, iar casatoria nu a fost o asociere economica.

Potentii considera ca in lipsa unei asocieri in scop economic, ambele persoane trebuiau tratate in mod separat, in raport cu cota egala prezumata asupra sumelor incasate din vanzarea terenurilor.

Potentii sustin ca este in sarcina organelor fiscale analiza anuala si modificarea din oficiu a vectorului fiscal atunci cand se considera ca s-a atins plafonul stabilit de Codul fiscal aducand in sprijinul acestor afirmatii prevederile Ordinului Ministerului Finantelor Publice nr. 1294/2007, modificat prin Ordinul nr. 1786/2010 si Ordinul nr. 1977/2010.

Potentii sustin ca Decizia de impunere contestata este ilegala, incalcand prevederile si principiile statuate la art.3 lit.b) si d) din Legea nr. 571/2003.

Fata de cele de mai sus petentii solicita admiterea contestatiei formulate si recalcularea distincta in raport cu cota de 50% pentru sumele incasate din vanzarea terenurilor. De asemenea, considera ca in lipsa unei Decizii de schimbare a vectorului fiscal din oficiu, nu datoreaza obligatii fiscale accesorii.

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 obligatii fiscale accesorii in valoare de lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr...., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...., contestata de catre D-I **XXX** si d-na **XXX sot-sotie, tratati ca asociere**, rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, D-I **XXX** figureaza cu ... tranzactii imobiliare efectuate in anul 2007-2008 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de ... lei. Avand in vedere ca bunurile vandute sunt detinute in coproprietate cu sotia, d-na **XXX**, pentru stabilirea plafonului de TVA tranzactiile s-au analizat pentru ambii contribuabili ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, asa cum prevede art.125.1 alin.(1) pct.18, art. 127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Ordinul 1415/2009 privind aprobarea modelului si continutului unor documente si formulare utilizate in activitatea de inspectie fiscala la persoane fizice.

In timpul verificarii, pe langa contractele din lista nominala, d-nul **XXX** a mai prezentat inca ... contracte de vanzare - cumparare. Fata de datele din lista nominala, a rezultat ca in perioada 2007 -2010, contribuabilul a efectuat un numar de ...tranzactii incasand suma de ... lei.

Din contractele de vanzare cumparare transmise de notarii publici, precum si din cele puse la dispozitia organelor fiscale de petenti, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de terenuri intravilane situate in localitatea Rasnov, operatiuni taxabile din punct de vedere TVA.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2007 - 2010 avand ca obiect loturi care provin din dezmembrarea unui teren in suprafata de ...mp, rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabili a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarii trebuiau sa se inregistreze ca persoane impozabile in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Din contractele verificate in timpul inspectiei fiscale a rezultat ca la data de 30.11.2007 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 si contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.12.2007), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.01.2008, lucru care nu a fost realizat.

Deoarece petentii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea imobilelor si nu au 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 bunurilor imobile prin ... contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in valoare de ... lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, dobanzi de intarziere in valoare de ... lei conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, dobanzi in valoare de ... lei calculate conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere in valoare de ... lei calculate potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2007 - 2010.

Referitor la suma totala de ... lei reprezentand TVA in valoare de ... lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de ...lei, contestata de catre D-l XXXsi d-na XXX sot - soție, **tratati ca asociere, D.G.F.P.... prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2007-2010 constand in vanzari de terenuri construibile, D-l XXX si sotia XXX tratati ca asociere, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de ... lei, majorari de intarziere in valoare de ... lei, dobanzi de intarziere in valoare de ... lei si penalitati de intarziere in valoare de ... lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2007-2010 persoanele fizice XXX si XXX in calitate de soti, au realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri construibile.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre sotii XXX si XXX, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestia au realizat in perioada noiembrie 2007 - august 2010 un numar de ,, tranzactii in valoare totala de ... lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre contestatori au caracter de continuitate si reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata pentru care d-l XXX si XXX, **tratati ca asociere**, aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca d-l XXX sotia XXXX au detinut in coproprietate imobilele care au facut obiectul contractelor de vanzare cumparare, ale caror venituri au fost supuse impozitarii din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit legislatiei in vigoare in cazul in care bunurile imobile sunt detinute in coproprietate de o familie, daca exista obligatia inregistrarii in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, pentru vanzarea acestor bunuri imobile, unul dintre soti va fi desemnat sa indeplineasca aceasta obligatie.

La stabilirea plafonului de scutire tranzactiile au fost analizate in mod legal ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, intre d-l XXXsi d-na XXX.

In drept, art.125.1 alin.(1) pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2007 precizeaza ca:

"ART. 125^1

Semnificatia unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

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

Referitor la mențiunea petentilor "decizia contestată porneste de la o premisa eronată: căsătoria celor doi contestatori nu a fost o asocieră în scop economic" precizăm că prin adresa nr. 8226/20.01.2011 Ministerul Finanțelor Publice -Direcția de legislație în domeniul TVA ne-a comunicat punctul de vedere referitor la înregistrarea în scopuri de TVA pentru vânzarea de bunuri imobile deținute în coproprietate de o familie.

Astfel, anterior datei de 01.01.2010, când normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal nu cuprindeau explicații suplimentare cu privire la condițiile de înregistrare în scopuri de TVA în astfel de cazuri, abordarea tranzacțiilor cu bunuri imobile deținute în coproprietate de o familie avea la bază următoarele prevederi legale:

- art.125.1 alin.(1) pct 18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal menționat anterior;

- art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :"*Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.*"

- art.127 alin.(9) și (10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

"(9) *Orice asociat sau partener al unei asocieri sau organizații fără personalitate juridică este considerat persoană impozabilă separată pentru acele activități economice care nu sunt desfășurate în numele asocierii sau organizației respective.*

(10) *Asocierile în participațiune nu dau naștere unei persoane impozabile separate. Asocierile de tip joint venture, consortium sau alte forme de asocieră în scopuri comerciale, care nu au personalitate juridică și sunt constituite în temeiul legii, sunt tratate drept asocieri în participațiune".*

În acest sens este și punctul de vedere transmis de Ministerul Finanțelor Publice -Direcția de legislație în domeniul TVA, care prin adresa înregistrată la DGFP Brașov sub nr.8226/20.01.2011 face următoarea precizare :

Referitor la noțiunea de proprietate comună, conform unei opinii a Direcției Generale Juridice exprimate în anul 2008 într-o speta similară, rezultă următoarele:

"Dreptul civil definește proprietatea comună ca fiind acea formă de proprietate în care prerogativele dreptului aparțin împreună și concomitent mai multor persoane. Proprietatea comună are două forme de existență: **proprietatea comună pe cote părți și proprietatea în devalmasie.**

Proprietatea comună în devalmasie reprezintă proprietatea comună a sotilor asupra bunurilor comune. În această situație, nici dreptul de proprietate și nici bunul nu sunt divizate, determinate, cunoscute. **Prin urmare, vânzarea unui imobil care aparține ambilor soți este considerată un act de dispoziție, oricare dintre soți poate instrui un imobil, cu condiția de a avea acordul expres al celuilalt sot, proprietar comun".**

Prin urmare , din punct de vedere al TVA, familia actioneaza similar unei asocieri in participatiune, insa, plecand de la definitia proprietatii comune a sotilor asupra bunurilor comune, livrarea unui imobil sau a oricarui bun detinut in coproprietate nu poate fi o decizie independenta a unuia dintre sotii, fiind necesare acordul si semnatura celui alt pentru efectuarea livrării.

In aceste conditii, doar unul dintre coproprietari va fi desemnat sa actioneze in numele asocierii, iar acesta va fi si titularul drepturilor si obligatiilor legale privind taxa pe valoarea adaugata. Pe cale de consecinta, se considera ca niciunul din sotii nu ar putea actiona de o maniera independenta in sensul art.127 alin.(1) din Codul fiscal, persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata pentru activitatile desfasurate fiind familia."

Astfel, nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatie mentiunea petentilor " intrucat casatoria nu este "asociere" in scop economic ...solicitam recalcularea distinct in raport cu cota de 50% prezumata de lege, pentru sumele incasate din vanzarea unor suprafete de teren", intrucat dupa cum precizeaza si -Directia de legislatie in domeniul TVA prin adresa nr.8226/20.01.2010, plafonul de scutire de TVA prevazut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal se calculeaza in acest caz **pe familie**, avandu-se in vedere cifra de afaceri anuala realizata, aferenta tuturor activitatilor desfasurate de sotii in numele asocierii.

O familie tratata ca asociere reprezinta o persoana impozabila in sensul Titlului VI din Codul fiscal in conditiile in care desfasoara de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cu caracter de continuitate de natura celor prevazute la art.127 alin.(2) din Codul fiscal.

In aceste conditii, la depasirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre sotii **XXX** si **XXX** avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoare adaugata si sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata.

S-a constatat astfel ca la data de 31.11.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 10.12.2007 d-l **XXX** sau d-na **XXX** aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor in conformitate cu prevederile art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatorii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si nu au 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 prin ... de contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in "Situatie privind vanzarea imobilelor si determinarea TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente" din Raportul de inspectie fiscala nr.... (Anexa nr..., pag.... din dosarul cauzei) 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 obligatii fiscale accesorii totale in suma de ... lei.

In contestatia formulata, contestatorii sustin ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de ... lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr.....

In drept, 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 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

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

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

La art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind 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 prestărilor 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 întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de d-l **XXX** si d-na **XXX** a rezultat ca plafonul de scutire de TVA de 35.000 Euro a fost depasit la data de 31.11.2007, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.12.2007 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.01.2008.

In drept, la pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

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

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe 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 identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă";

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, inainte de inregistrare, 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.

Referitor la mentiunea petentilor cu privire la prevederile Ordinului Ministerului Finantelor Publice nr. 1294/2007, modificat prin Ordinul nr. 1786/2010 si Ordinul nr. 1977/2010 si la opinia lor ca este in sarcina organelor fiscale analiza anuala si modificarea din oficiu a vectorului fiscal atunci cand se considera ca s-a atins plafonul stabilit de Codul fiscal, precizam ca echipa de inspectie a inaintat raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere la AFP ..., care in baza prevederilor art. 153 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal a procedat la inregistrarea din oficiu a petentilor.

"ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(8) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu".

Art.2 din Cap.II , Anexa nr.1 ,Procedura de modificare din oficiu a vectorului fiscal cu privire la TVA din Ordinul nr. 1786/2010 prevede ca:

"CAPITOLUL II

Înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA a persoanelor impozabile obligate să se înregistreze în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 153 sau 153¹, după caz, din Codul fiscal și care nu solicită înregistrarea

2. Prin excepție, organul fiscal nu notifică persoana impozabilă în situația în care constatarea a fost efectuată de organele cu atribuții de inspecție fiscală, cu respectarea dispozițiilor pct. 62 alin. (2) lit. a) din normele metodologice".

Pentru operatiunile impozabile se aplica cota standard de TVA de 19% asupra bazei 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.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 2007-2010 de catre sotii **XXX** si **XXX**, respectiv tranzactionarea a ...bunuri imobile, rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la alin.(2) al art.127 din Codul fiscal coroborate cu pct.3 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal date in aplicarea art.127.

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

In baza contractului de vanzare cumparare nr. ... petentii au achizitionat un teren arabil in suprafata de ... mp situat in localitatea ... , in scris in CF nr. ..., nr. cadastral Prin actul de dezmembrare nr. ... , petentii au convenit sa-l dezmembreze in ... de loturi cadastrale, cu numere noi de la ... la

In perioada 2007-2010, din loturile obtinute prin dezmembrare, ... au fost vandute , astfel ca rezulta cu claritate intentia petentilor de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

Prin urmare, avand in vedere ca sotii **XXXX** si **XXX**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, au desfasurat activitati economice cu caracter de continuitate, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat suplimentar TVA de plata asupra veniturilor realizate din tranzactionarea imobilelor cuprinse in Anexa nr.... la Raportul de inspectie fiscala nr.....

Tranzactiile imobiliare realizate de catre sotii **XXX** si **XXX**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, respectiv vanzarea de terenuri construibile in perioada 2007 - 2010, se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de

vedere a taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(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;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării";

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale in materie rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au stabilit in sarcina d-lui **XXX** si a sotiei **XXX tratati ca asociere**, TVA de plata in valoare de ... lei asupra veniturilor in valoare de ... lei realizate din tranzactionarea a ... terenuri construibile, conform contractelor de vanzare - cumparare existente la dosarul contestatiei, pe perioada 2007-2010, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de ... lei prin Decizia de impunere nr.....

Referitor la obligatiile fiscale accesorii in valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr....., contestate de petenti, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 26.03.2008-30.06.2010.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si alin.(7) in vigoare pana la 01.07.2010 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care dispune:

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

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

Dobanzile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 (in cuantum de 0,05% pe zi) conform art.I pct.10 alin.(1) si (7) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevad ca:

" 10. 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.

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

Dobanzile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate pentru perioada 01.10.2010 - 26.04.2011 (in cuantum de 0,04% pe zi) conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003:

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

Echipa de inspectia a calculat penalitati de intarziere de 15% in suma de ... lei (... lei X 15%) conform art.II pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"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".

Majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile au fost stabilite ca datorate de la data scadentei debitului pana la data controlului.

Se retine ca, stabilirea in sarcina contestatorilor de obligatii fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul iar intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in valoare de ... lei contestatia a fost respinsa ca neintemeiata iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, contestatia se va respinge si pentru suma de ... lei, potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

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 **XXX** si sotia **XXX** 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 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.

DIRECTOR EXECUTIV,