



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agentia Nationala de
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului ...

Biroul Solutionare contestatii



DECIZIA nr. 1119/590/19.07.2012

privind solutionarea contestatiei formulate de catre Persoana fizica ... inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul DGFP ... a fost sesizat de AIF ... prin adresa nr. ... inregistrata la DGFP ... sub nr. ... cu privire la contestatia formulata de Persoana fizica

Persoana Fizica ... are domiciliul fiscal in Loc. ..., str. ... nr. 7, Jud. ... si CIF

Contestatia s-a formulat impotriva masurilor inscise in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., este autentificata cu confirmare de primire prin semnatura si stampila reprezentantului legal pentru care s-a depus imputernicirea avocatului in original.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207 alin. (1) din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, in raport de comunicarea Deciziei de impunere si de data inregistrarii contestatiei la DGFP

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice; DGFP ... prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa solutioneze pe fond contestatia.

I. Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... si impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ... si solicita anulara acestor acte ca fiind netemeinice si nelegale, avand in vedere urmatoarele MOTIVE:

In fapt, prin actele contestate, Persoana Fizica ... a fost obligata la plata sumelor de ... lei reprezentand TVA si ... lei reprezentand accesorii la aceasta.

Prin contestatia formulata de dl. ... se precizeaza urmatoarele:

Dl. ... si d-na ..., sotia sa, au facut obiectul unei inspectii fiscale din partea DGFP ..., avand ca obiective verificarea respectarii prevederilor legale privind taxa pe valoarea adaugata aferenta tranzactiilor imobiliare din patrimoniul comun al persoanei impozabile (familia), in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru perioada 01.01.2006-30.06.2011.

Potentul precizeaza ca in urma inspectiei fiscale organele fiscale au constatat ca, impreuna cu sotia sa, in cadrul familiei, a obtinut venituri din tranzactionarea proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal detinute in coproprietate devalmasa, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate si nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, la organul fiscal teritorial. Pentru acest motiv, a fost propusa efectuarea unei inspectii fiscale partiale pentru determinarea valorii TVA aferenta tranzactiilor efectuate cu bunuri imobile din patrimoniul comun al familiei care nu au fost utilizate in scopuri personale, pentru obtinerea de venituri cu caracter de continuitate in cadrul familiei.

Baza de impozitare suplimentara s-a stabilit pe baza veniturilor din contractele de schimb imobiliar si de vanzare-cumparare (in care, in calitate de vanzator, figureaza, asa cum precizeaza, impreuna cu sotia sa - ...) analizate in cursul inspectiei fiscale si inscrise in anexa.

Potentul precizeaza ca nu s-au emis decizii separate - pentru el si pentru sotia sa - referitoare la bazele de impunere aferente veniturilor realizate, iar decizia de impunere il vizeaza exclusiv pe potent.

Organele fiscale au stabilit o baza impozabila in suma de 1.768.460 lei, *„contrapartida obtinuta de contribuabilul ... din vanzarea imobilelor proprietate personala si care a ramas la dispozitia vanzatorului.”*

Persoana fizica ... mentioneaza ca imprejurarea care a determinat demararea inspectiei fiscale a constituit-o analiza listei nominale a beneficiarilor de venit - rezultata din Declaratia informativa (formular 208) privind veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal al persoanelor fizice (anexa nr. 2 la raportul de inspectie fiscala) depuse de catre notarii publici pentru perioada 01.01.2006-31.12.2011. Potentul sustine ca organele de inspectie fiscala au emis o singura decizie

pentru familia constituita din ... si ..., desi ar fi trebuit emise decizii separate pentru fiecare persoana in parte.

1. Referitor la primul aspect contestat de catre domnul ..., privind neindeplinirea de catre acesta in mod cumulativ a conditiilor prevazute de art. 126 alin. (1) lit. c) si d) din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Petentul precizeaza ca pentru calificarea unor operatiuni ca fiind impozabile, in baza art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, este necesara indeplinirea a patru conditii generale cumulative, dupa cum prevede textul de lege:

„art. 126: Operatiuni impozabile

(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, constituite 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 si 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);”*

Dl. ... sustine ca nu sunt intrunite conditiile prevazute la art. 126 alin. (1) lit. c) si d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal deoarece la data de 17.04.2006 nu avea calitatea de persoana impozabila si operatiunea de schimb imobiliar din data de 17.04.2006 nu reprezinta activitate economica.

Cu privire la calitatea de persoana impozabila, petentul face trimitere la art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia acesta considera ca pentru a fi calificat ca persoana impozabila ar fi trebuit sa desfasoare activitati economice, iar, in situatia sa, nu sunt aplicabile dispozitiile acestor texte de lege.

In sustinerea acestor afirmatii, petentul face trimitere la jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene, care a statuat ca *„simpla exercitare a dreptului de proprietate de catre titularul acestuia nu poate fi considerata prin ea insasi o activitate economica”* - Hotararea Curtii de Justitie a Uniunii Europene in cauza Wellcome Trust C-155/94, precizand ca la stabilirea statutului fiscal al persoanelor fizice ca fiind sau nu persoane impozabile, si simpla dobandire si vanzare a unui bun nu poate constitui o exploatare a acestuia in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate conform art. 9 alin. (1) din Directiva TVA, unica redistributie a acestor operatiuni fiind constituita de un eventual profit obtinut la vanzarea bunului respectiv.

Potentul considera ca, cu privire la statutul fiscal al persoanelor fizice ca fiind sau nu persoane impozabile, Curtea a concluzionat faptul ca persoana

fizica nu se considera persoana impozabila daca vanzarile de teren se inscriu in cadrul administrarii patrimoniului privat al acestei persoane, dar daca persoana ia masuri active in vederea comercializarii terenurilor respective, prin utilizarea unor mijloace similare celor adoptate de un producator, comerciant sau prestator de servicii in sensul art. 9 alin. (1) din Directiva TVA, atunci aceasta persoana trebuie considerata ca exercitand o activitate economica si, in consecinta, trebuie considerata persoana impozabila.

Dl. ... considera ca niciun argument sau mijloc probator nu a fost adus de catre organele fiscale in sprijinul celor afirmate de acestea si, in consecinta, se impune inlaturarea acestor afirmatii ca nesustinite, netemeinice si nelegale.

Petentul sustine ca notiunea de „exploatare a bunurilor corporale imobile” (in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate) i-a fost atribuita eronat de organul de inspectie fiscala schimbului/vanzarilor (livrarilor) de terenuri deoarece:

- operatiunile impozabile constau fie intr-o livrare de bunuri, fie intr-o prestare de servicii - efectuate cu plata de catre o persoana impozabila (art. 126 alin. (1) lit. a), c) si d), art. 128 si 129 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal);
- livrarea de bunuri imobile implica transferul dreptului de proprietate asupra acestora (art. 128 alin. (1) si 134¹ alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal);
- prestarea de servicii exclude un asemenea rezultat si se limiteaza la transmiterea (cedarea) folosintei bunurilor prin operatiuni de inchiriere, leasing, cedarea drepturilor de autor, intermediari, ori de utilizare temporara a acestora (art. 129 alin. (3) si alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal);
- prestarile de servicii legate de bunuri imobile sunt exemplificate la pct. 13 alin. (4) din NM de aplicare a art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (operatiuni de genul inchirierilor, arendarilor, concesiunilor sau leasingului - avand ca obiect bunuri imobile):
- conform punctului 47 alin. (2) din NM de aplicare a art. 147 alin. (7) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, operatiunile imobiliare, reprezinta operatiuni de livrare, inchiriere, leasing, arendare, concesiunare si alte operatiuni similare. In privinta constructiilor, in Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se utilizeaza expres termenul de livrare (art. 141 alin. (2) lit. f).

Prin urmare, petentul, considera ca conceptul de „exploatare” apartine sferei prestarilor de servicii, iar vanzarea unui bun imobil are semnificatia unei „livrari”. Cele doua notiuni sunt distincte, chiar daca - teoretic - ambele pot fi generatoare de venituri. „Folosirea”/utilizarea nu inseamna „vanzare”, ci culegerea produsului (fructului) in urma folosirii unui

bun, si, in consecinta, vanzarile de imobile vizate constituie operatiuni de „livrare” si nu de „exploatare”.

Petentul considera ca nu se poate retine - cu indreptatire - calitatea de persoana impozabila (in sensul TVA) a acestuia, calificarea drept operatiuni impozabile a vanzarilor de imobile (apartamente) din patrimoniul personal si „daca persoana care efectueaza livrarea nu poate fi considerata ca persoana impozabila, operatiunea de livrare a unei constructii noi va fi scutita de TVA”. Prin urmare, petentul sustine ca tranzactia efectuata in data de 17.04.2006 (prima si singura tranzactie din anul 2006) nu poate fi inclusa in sfera TVA.

Persoana fizica ... precizeaza ca organele de control s-au limitat la a mentiona faptul ca in perioada 01.01.2006-30.06.2011 a efectuat „operatiuni care indeplinesc cumulativ conditiile prevazute la lit. a)-d) ale art. 126 ...” fara insa a argumenta aceste afirmatii.

Petentul considera ca organele fiscale emitente ale deciziei contestate nu au indeplinit conditia esentiala de a indica motivele in fapt care au condus la incadrarea acestuia in sfera persoanelor impozabile in ceea ce priveste prima operatiune din anul 2006. Acesta considera ca, constatarea faptului ca a dobandit bunuri in scopul desfasurarii unei activitati economice, constituie o chestiune de fapt care trebuie apreciata in functie de ansamblul circumstantelor cazului, inclusiv de natura bunurilor si de perioada dintre data dobandirii bunurilor si utilizarea lor pentru activitati economice.

2. Referitor la al II-lea aspect contestat de catre dl. ..., privind neatingerea si depasirea plafonului de scutire, includerea eronata in cifra de afaceri a livrarilor imobile, absenta obligatiei de inregistrare in scopuri de TVA

Petentul considera ca in calculul cifrei de afaceri ce serveste drept referinta pentru stabilirea plafonului de 35.000 de euro pe anul 2006 si anul 2007 (aferent regimului special de scutire de taxa aplicabil intreprinderilor mici), nu ar fi trebuit incluse de catre organul de inspectie fiscala livrarile de active fixe corporale deoarece activul corporal fix este definit ca fiind orice activ detinut pentru a fi utilizat in livrarea de bunuri (art. 125¹ alin. (1) pct. 3 si art. 7 alin. (1) pct. 16 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal).

Dl. mentioneaza ca avand in vedere ca toate operatiunile - asa-zis economice si impozabile - din anii 2008 si 2009 se rezuma la cele 18 acte de vanzare a imobilelor, ce reprezinta operatiuni de livrare a activelor fixe (constructii noi si terenuri) detinute in patrimonial personal, rezulta ca nu a atins si nu a depasit plafonul minim de 35.000 euro prevazut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. In consecinta, acesta considera ca nu ii sunt aplicabile dispozitiile art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv ale punctului 62 alin. (2) lit. a) din Normele Metodologice cu privire la obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA, precum si la plata taxei

si a accesoriilor aferente de la data la care contribuabilul ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de TVA.

Petentul considera ca avand in vedere ca in art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se utilizeaza conjunctia „si” in privinta conditiilor de aplicare a textului legal, in sensul ca, pe langa criteriul nivelului cifrei de afaceri in raport cu plafonul de scutire, intervine - in prealabil si acela al aplicarii efective a regimului special de scutire de catre persoana impozabila, care presupune existenta unei „solicitari” de scutire de taxa, in regim special, adresata de persoana impozabila organului fiscal competent (art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal). Dl. ... precizeaza ca nu a prezentat o astfel de „solicitare” organului fiscal si nu a figurat in evidentele fiscului ca persoana impozabila careia i se aplica regimul special de scutirea.

3. Referitor la nedefalcarea veniturilor pe cei doi sotii

In ceea ce priveste nedefalcarea veniturilor pe cei doi sotii, petentul precizeaza ca potrivit art. 89 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003 republicata „organul fiscal avea obligatia de a emite separat decizii referitoare la bazele de impunere” (asimilate unei decizii de impunere, respectiv unui act administrativ fiscal - art. 88 lit. b) si c) din OG nr. 92/2003 republicata), dat fiind ca venitul impozabil a fost realizat de acesta impreuna cu sotia sa (in contractele de schimb si cele de vanzare bunuri comune figureaza amandoi sotii), si de a repartiza venitul impozabil pe fiecare dintre cei doi (fiecare fiind persoane impozabile separate).

Potentul apreciaza ca in mod eronat organul fiscal a emis o singura decizie de impunere, care include o singura baza de impunere - repartizata integral acestuia, deoarece conform art. 85 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, veniturile obtinute din drepturi sau bunuri aflate in proprietate comuna se atribuie - in vederea impozitarii - proportional cu cotele-parti detinute in acea proprietate sau in mod egal, in situatia in care acestea nu se cunosc (cum este si cazul bunurilor comune dobandite de sotii in timpul casatoriei, ce alcatuiesc proprietatea in devalmasie - art. 30 alin. (1) din Codul familiei, invocat si de organele fiscale in cuprinsul raportului de inspectie fiscala). In cazul bunurilor detinute in comun in devalmasie, criteriul utilizat este acela al repartizarii in mod egal intre proprietarii comuni, fiind admisa si o alta proportie (impartire) convenita de parti printr-un act autentic (pct. 183 din Normele Metodologice).

Dl. ... apreciaza ca sotii sunt independenti din punct de vedere juridic si nu pot fi asimilati nici unei asocieri in participatiune, menite a servi desfasurarii unei activitati comerciale ce are ca scop realizarea unui profit si repartizarea beneficiilor obtinute, aceasta trebuind probata prin in scris si inregistrata la organul fiscal ca atare.

4. Referitor la aspectul contestat de dl. ... privind stabilirea in mod nelegal si eronat a obligatiei de plata a TVA

Petentul precizeaza ca organele de control au sustinut ca „Baza de impozitare la TVA a fost stabilita conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si conform deciziei nr. 2/12.04.2011 a Comisiei Fiscale Centrale, respectiv tot ceea ce constitute contrapartida obtinuta sau care urmeaza sa fie obtinuta de furnizor din partea cumparatorilor, intrucat

1. la momentul vanzarii si incasarii pretului persoana fizica nu a fost inregistrata in scopuri de TVA, aplicand regimul special de scutire TVA prevazut la art. 152 din Legea 571/2003, astfel pretul de vanzare nu a cuprins taxa pe valoarea adaugata fiind practicat de un neplatitor de TVA;
2. potrivit clauzelor contractuale prevazute in contractele de vanzare-cumparare autentificate de notarii publici, pretul total de vanzare nu prevede ca include TVA, nu se mentioneaza nimic cu privire la TVA" si in mod nelegal organul fiscal a calculat baza de impunere a TVA prin adaugarea valorii TVA la pretul din contractele de vanzare-cumparare, in loc sa considere TVA ca fiind inclusa in pretul contractului.

In sustinerea celor prezentate, petentul face trimitere la cauza Eida Gibbs (C-317/94) conform careia „in conformitate cu principiul neutralitatii TVA, administratia fiscala nu poate percepe un quantum superior celui platit de consumatorul final", iar Curtea de Casatie din Franta, prin deciziile sale, a statuat ca TVA constituie un element al pretului, si nu un accesoriu al acestuia (Decizia Curtii de Casatie franceze din data de 30.03.1978, SCI Les Chaumieres c/Mouton, Hot. din 28.04.1987, Catalogne Poids Lourds c/Maveras).

Prin urmare, petentul considera ca interpretarea general valabila in situatia in care un contract valabil incheiat nu face nicio referire cu privire la includerea sau neincluderea acesteia in pret, este aceea ca taxa este un element al pretului si astfel TVA nu trebuie adaugata la pret, ci inclusa in acesta.

In sprijinul acestei sustineri, petentul face referire si la Hotararea CEDO in Cauza SERKOV vs. UCRAINA, pronuntata in data de 7 iulie 2011, conform careia adaugarea/calculul TVA la pretul contractului este ilegala. Curtea retine urmatorul fapt extrem de relevant: „Este admis in general ca perceperea de TVA petentului aduce atingere drepturilor sale de proprietate in sensul Articolului 1 din Protocolul Nr. 1. Curtea nu vede niciun motiv pentru a statua altfel.".

In continuarea motivarii, „Curtea nu poate trece cu vederea cerinta prevazuta de sectiunea 4.4.1 din Legea privind Raspunderea Contribuabililor (Plati), care stipula faptul ca, in cazul in care legislatia nationala oferea interpretari ambigue sau multiple ale drepturilor si obligatiilor contribuabililor, autoritatile nationale aveau obligatia de a recurge la abordarea care era mai

favorabila pentru contribuabil. Petentul considera ca autoritatile au optat tocmai pentru interpretarea mai putin favorabila pentru contribuabil a legislatiei nationale, ceea ce a dus la perceperea de TVA (cu trimitere la Shchokin vs. Ucraina, nr. 23759/03 si nr. 37943/06, § 57, 14 octombrie 2010).

De asemenea, dl. ... precizeaza ca calculul TVA prin adaugare la pretul convenit de partile contractante incalca atat principiul libertatii contractuale cat si principiul separatiei puterilor in stat.

Potentul precizeaza ca partile sunt libere sa contracteze si sa convina asupra unui pret in mod liber (conform art. 962 si 969 din Codul civil aplicabil contractelor de schimb imobiliar si de vanzare-cumparare care fac obiectul inspectiei fiscale), iar contractul astfel incheiat trebuie executat cu buna-credinta (art. 970 Cod civil), iar TVA este o componenta a pretului, iar nu un element care se adauga la acesta, asadar nu se poate presupune in mod rezonabil ca, cumparatorul, in cazul unui pret marit cu quantumul TVA, ar mai fi contractat.

Prin urmare, petentul apreciaza ca TVA calculata suplimentar de catre organele fiscale nu mai poate fi recuperata de la cumparatori intrucat excede obiectului conventiei, acestora neputandu-le fi opusa nici ca obligatie contractuala si nici ca obligatie legala extracontractuala, iar Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nu ii sunt conferite atributii si prerogative de interpretare a vointei partilor.

5. Referitor la contractul de schimb imobiliar din 17.06.2006, prima tranzactie din anul 2006

Potentul precizeaza ca organele de control au retinut in legatura cu momentul inceperii activitatii economice ca „activitatea economica se considera inceputa la data efectuarii acesteia (livrarea prin schimb imobiliar, n.n.) de la data de 17.04.2006”, dar potrivit art. 16 alin. (1) din Codul fiscal, „anul fiscal este anul calendaristic”.

Acesta face trimitere la Directiva TVA 2006/112/EC a Consiliului in cuprinsul careia se fac numeroase referiri la perioada fiscala ca fiind anul calendaristic (articolele 3, 34, 147, 174, 175, 261).

Astfel, petentul considera ca, contrar prevederilor legale, organele fiscale au luat in considerare operatiuni din anii fiscali urmatori, in vederea calificarii acestuia ca persoana impozabila care a efectuat activitati economice cu caracter de continuitate.

Potentul mentioneaza ca a vandut constructii, realizand astfel operatiuni in scopuri personale, si alte operatiuni imobiliare care nu au avut caracter de continuitate. Acesta considera ca pentru a stabili cu certitudine daca operatiunea este sau nu ocazionala, trebuie analizat cu atentie contextul fiecarui caz in parte, analiza omisa de catre organele fiscale. Astfel, dl. ... apreciaza ca desi la pct. 66 alin. (2) din NM se prevede ca activitatea

economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, intentia persoanei nu poate fi apreciata in mod exclusiv in baza faptului ca aceasta incepe sa angajeze costuri sau sa faca investitii pregatitoare necesare pentru initierea unei activitati economice, considerand o asemenea apreciere abuziva si netemeinica.

Petentul precizeaza de asemenea ca potrivit Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 152¹, alin. (2), „persoanele fizice nu se considera ca realizeaza o activitate economica in sfera de aplicare a taxei atunci cand obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care au fost folosite de catre acestea pentru scopuri personale.”

Astfel, raportat la aceste prevederi, petentul considera ca o mare parte din tranzactiile efectuate nu intra in sfera TVA, avand ca obiect imobile utilizate in scopuri personale.

6. Referitor la incalcarea de catre organele fiscale emitente a dispozitiilor legale privind conditia de forma a deciziei prin care se stabilesc obligatiile accesorii de plata.

Potentul sustine ca decizia de impunere se emite si comunica de organul fiscal doar pentru obligatiile fiscale principale (stabilite ca suplimentare), deoarece pentru obligatiile fiscale accesorii se emite o decizie (intocmita in conditiile aprobate prin ordin al MF) separata - ce este asimilata unei decizii de impunere (art. 86 alin. (6), art. 88 lit. c) si art. 119 alin. (4) din OG nr. 92/2003 republicata), rezultand ca mai intai se stabilesc - prin decizie separata - obligatiile fiscale principale suplimentare, cu mentiunea in cuprinsul deciziei a termenului de plata scadent, dupa care se emite o noua decizie cu obligatiile accesorii (majorari de intarziere) in cazul in care aceste obligatii fiscale astfel stabilite nu sunt platite de contribuabil in termenul fixat de organul de control fiscal.

7. Referitor la operatiunile desfasurate in perioada anilor 2006-2008 pentru care contestatorul considera ca nu exista baza legala pentru a calcula TVA

Potentul apreciaza ca prevederile art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal sunt incorecte, activitatea nefiind nici cea a unui producator, nici cea a unui comerciant; in sensul Directivei, ceea ce s-a tradus prin comerciant in limba romana inseamna distribuitor, iar din punct de vedere al Codului Comercial (aplicabil la data operatiunilor ce fac obiectul inspectiei fiscale), comertul cu imobile nu constituie fapta de comert.

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

calculat majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei. Din raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., contestata de dl. ..., rezulta urmatoarele:

1. Referitor la primul aspect contestat de catre domnul ..., privind neindeplinirea de catre acesta in mod cumulativ a conditiilor prevazute de art. 126 alin. (1) lit. c) si d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca familia ... si ..., privita ca asociere din punct de vedere TVA, are calitatea de persoana impozabila pentru activitatile economice de exploatare a bunurilor imobile comune detinute in coproprietate devalmasa, astfel:

- inchiriere imobil din ..., str. nr. 7, in perioada 13.01.2007-13.11.2008, conform contractului de inchiriere inregistrat la AFP ... cu nr. ...;
- inchiriere imobil din ..., str. ... nr. 13, in perioada 06.08.2007-06.08.2008, conform contractului de inchiriere inregistrat la AFP ... cu nr. ...;
- vanzarea bunurilor imobile detinute in comun, care nu au fost utilizate in scopuri personale.

La solicitarea organelor fiscale in timpul controlului inopinat domnul ... nu a prezentat toate contractele de vanzare cumparare cuprinse in declaratia informativa D208, motiv pentru care, in baza art. 59 alin. (4) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat de la birourile notariale copii conforme cu originalul dupa contractele de vanzare cumparare care au fost efectuate de catre persoana impozabila verificata conform listei nominale a beneficiarului de venit, formular 208. Drept urmare, organele de inspectie fiscala au intocmit situatia privind tranzactiile imobiliare efectuate in perioada 01.01.2006-30.06.2011 (anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala) pe baza contractelor de vanzare cumparare.

Astfel pentru persoana impozabila Familia ... si ... organele de inspectie fiscala au identificat 12 contracte de vanzare-cumparare in care ambii soti au calitatea de vanzatori, 2 contracte de schimb imobiliar unde ambii soti au calitatea de prim coschimbasi si 1 contract de vanzare-cumparare in care ... are calitatea de mandatar.

In vederea stabilirii calitatii de persoana impozabila a familiei, organele de inspectie fiscala au considerat ca operatiunile de exploatare a bunurilor imobile comune ale familiei, trebuie sa intruneasca cumulativ prevederile art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal care prevede ca "in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

a) constitute 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);"

Astfel, urmare prevederilor art. 126 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, organele de inspectie fiscala au considerat ca familia ... a efectuat urmatoarele livrari de bunuri cu plata: tranzactii cu terenuri arabile intravilane si terenuri intravilane curti - constructii, un apartament constructie noua si teren arabil extravilan, proprietate comuna familiei constituita din ... si

In baza prevederilor art. 126 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu privire la locul livrarii bunurilor, organele de inspectie fiscala au precizat ca in conformitate cu prevederile art. 132 alin. (1) lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal locul livrarii pentru bunurile imobile tranzactionate de familia ... este in Romania, respectiv acolo unde se gasesc bunurile imobile in momentul in care are loc livrarea si sunt puse la dispozitia beneficiarului, pentru bunurile care nu sunt expediate sau transportate. Bunurile imobile tranzactionate se afla pe teritoriul Romaniei.

Referitor la indeplinirea conditiei prevazuta la art. 126 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca persoana impozabila familia (constituita din sotul ... si sotia ...) realizeaza de o maniera independenta activitati economice constand in livrari de bunuri imobile din patrimoniul personal detinut in coproprietate devalmasa, care nu au fost utilizate in scopuri personale, pentru obtinerea de venituri cu caracter de continuitate dobandind astfel calitatea de persoana impozabila, asa cum este definita la art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, ca fiind „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".

Organele de inspectie fiscala au considerat ca in conformitate cu art. 125¹ punctul 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu aplicare in perioada verificata, persoana impozabila are intelesul art. 127 alin. (1) din aceiasi lege si reprezinta persoana fizica, grupul de persoane, (...) si orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica.

Astfel, organele de inspectie fiscala au apreciat ca pentru tranzactiile efectuate de sotii ... si ... cu bunuri imobile detinute in coproprietate devalmasa in cadrul familiei, care nu au fost utilizate in scopuri persoanele, persoana impozabila este familia tratata ca asociere din punct de vedere TVA intrucat potrivit art. 30 din Codul familiei bunurile dobandite in

timpul casatoriei, de oricare dintre sotii, sunt de la data dobândirii lor, bunuri comune ale sotilor. Orice conventie contrara este nula, iar potrivit art. 35 din Codul familiei sotii administreaza si folosesc impreuna bunurile comune si dispun tot astfel de ele. Oricare dintre sotii, exercitand singur aceste drepturi, este socotit ca are si consimtamintul celuilalt sot. Nici unul dintre sotii nu poate instraina si nici nu poate greva un teren sau o constructie ce face parte din bunurile comune, daca nu are consimtamintul expres al celuilalt sot, iar art. 127 alin. (1) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal defineste persoana impozabila ca fiind orice persoana care actioneaza de o maniera independenta, de asemenea conform prevederilor art. 127 alin. (10) din aceiasi lege orice forma de asociere pentru partea destinata scopurilor comerciale, constituita in temeiul legii este tratata drept asociere in participatiune. Sotii ... si ... separat nu pot actiona de o maniera independenta in vanzarea bunurilor comune ci numai impreuna pot actiona de o maniera independenta, astfel ca persoana impozabila este familia tratata ca asociere din punct de vedere al TVA.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca din punct de vedere al TVA persoana impozabila este numai persoana, grupul de persoane sau orice entitate care poate actiona independent. In cadrul comunitatii matrimoniale sotul nu poate actiona in mod independent in vanzarea unui bun detinut in coproprietate cu sotia si de asemenea nici sotia nu poate actiona independent in vanzare unui bun detinut in coproprietate devalmasa cu sotul, ci numai comunitatea matrimoniala poate actiona in mod independent in vanzarea unui bun detinut in comun, intre sotii existand relatii de dependenta.

Avand in vedere ca in conformitate cu art. 35 din Codul Familiei sotii administreaza si dispun impreuna de bunurile comune, organele de inspectie fiscala au apreciat ca pentru acestea nu pot actiona independent unul fata de celalalt in vanzarea bunurilor comune, astfel ca nu pot dobândi separat fiecare in parte calitatea de persoana impozabila ci numai impreuna ca familie pot actiona independent, fapt pentru care au stabilit ca persoana impozabila este familia ..., tratata ca asociere in participatiune din punct de vedere al TVA conform art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, familia fiind o asociere constituita legal conform legilor speciale (Codul familiei si Codul Civil).

Organele de inspectie fiscala au considerat ca, in conformitate cu prevederile NM de aplicare a art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, drepturile si obligatiile legale privind TVA prevazute de titlul VI din Legea 571/2003 revin asociatului desemnat care evidentiaza veniturile si cheltuielile. Contribuabilul nu a indicat care din sotii a evidentiat veniturile si cheltuielile fapt pentru care organul de control a indicat ca reprezentant al

asocierii (familiei) pe dl. ... (acesta fiind declarat de notarii publici in majoritatea tranzactiilor ca beneficiar al intregului venit in declaratia informative D208), intrucat asocierile fara personalitate juridica nu dau nastere unei persoane impozabile separate, asa cum prevede art. 127 alin. (10) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la indeplinirea conditiei prevazuta la art. 126 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca livrarea bunurilor a rezultat din activitati economice deoarece conform art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal „activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile agricole si activitatile liberale sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate”.

Astfel, organele de inspectie fiscala au luat in considerare prevederile urmatoarelor acte normative:

- pct. 2 din HG 44/2004, pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare valabile pana la data de 31.12.2006 "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.";
- pct. 3, alin. (1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare valabile de la data de 01.01.2007 „In sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau 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."

Avand in vedere ca dl. ... nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca bunurile comune detinute de familie au fost tranzactionate in scop personal, organele de inspectie fiscala au considerat ca sunt intrunite conditiile prevazute la art. 126 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

2. Referitor la al II-lea aspect contestat de catre dl. ..., privind neatingerea si depasirea plafonului de scutire, includerea eronata in cifra de afaceri a livrarilor imobile, absenta obligatiei de inregistrare in scopuri de TVA

Referitor la acest aspect, organele de inspectie fiscala, au constatat ca anterior vanzarii bunurilor imobile sotii ... si ... au efectuat in cadru familie urmatoarele operatiuni in scopuri comerciale:

1. In anul 2005 in baza contractului de cumparare nr. ... a achizitionat terenul inregistrat in C.F. nr. ... din ... cu nr. Cadastral ... in suprafata de 3,20 ha in extravilanul localitatii ..., de la persoana fizica
2. La data de 20.12.2005, in baza cererii nr. ... depusa de beneficiarii ..., ... si altii, Consiliul Judetean avizeaza Planul Urbanistic Zonal, localitatea ... Zona de est 2 pentru parcelare teren si amplasare locuinte si dotari, care cuprinde si parcela de teren identificata cu nr. cadastral ... proprietatea lui
3. La data de 27.01.2006 prin hotararea nr. ... Consiliul Local Comuna ... in baza prevederilor HG 525/1996 privind Regulamentul general de urbanism, in baza Legii 50/1999 privind autorizarea lucrarilor de constructii si in baza Legii 350/2001 privind amenajarea teritoriului si urbanism la art. 1 aproba planul Urbanistic Zonal ... Zona de EST 2, pentru suprafata de teren de... mp, din care pentru parcela de teren ... si ... proprietar este ..., la art. 2 hotaraste introducerea in intravilanul localitatii ... a suprafetei de teren de... mp, iar la art. 4 se prevede ca PUZ va fi integrat in PUG-ut localitatii ..., iar valabilitatea PUZ-ului este de 10 ani de la avizare.
4. La data de 06.02.2006 pentru terenul intravilan in suprafata de... mp (care cuprinde si terenul ... si ...) prevazut in PUZ a fost emis certificatul de urbanism nr. ... in vederea unificarii, dezmembrarii si instrainarii terenurilor. In certificatul de urbanism la regimul juridic este prevazut ca terenul se afla in intravilanul localitatii, printre proprietari figurand si ... impreuna cu sotia, fara sa fie mentionata vreo interdictie de construire; la regimul economic este prevazuta destinatia avuta in trecut de teren in extravilan si destinatia actuala ca teren intravilan extins conform PUZ, la regimul tehnic este prevazut ca terenul este situat intr-o viitoare zona rezidentiala, reglementarile tehnice fiind prevazute in PUZ nr. ... aprobat prin HCL....
5. lucrarile cadastrale de transformare si parcelare a imobilului identificat cu nr. cadastral ... si ... (neconstruibil initial) in 41 de parcele alaturate construibile au fost efectuate de SC ... SRL. SC ... SRL este platitoare de TVA din data de 01.07.1994 avand CIF RO..., beneficiarul lucrarilor de transformare fiind ... si

Terenul arabil extravilan inregistrat in C.F. nr. ... in suprafata de 3,20 ha a fost unificat cu terenul inregistrat in C.F. nr. ... in suprafata de 1,14 ha rezultand terenul cu nr. Cadastral ...-15 in suprafata de 4,34 ha, care a fost imediat introdus in intravilanul localitatii ... si dezmembrat in 41 de parcele asa cum rezulta din documentatia cadastrala prezentata in anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala.

Din documentatia care a stat la baza operatiunilor de unificare, introducere in intravilan si parcelare, a rezultat ca terenurile sunt cuprinse in Planul Urbanistic Zonal ... Est II, aprobat prin H.C.L. nr..... Organele de

inspectie fiscala au mentionat ca in certificatul de urbanism nr. ... care a stat la baza unificarii si dezmembrarii la regimul juridic este precizat ca ... si A ... se afla in intravilanul extins al localitatii ..., cuprins in PUZ ..., fiind destinat pentru viitoare zona rezidentiala.

In Hotararea nr.... a Consiliului Local de aprobare a PUZ ... Zona Est II, este prevazut ca terenul in suprafata de... mp, din care face parte si terenul cu nr. Cadastral ... inscris in C.F. nr. ... si terenul cu nr. Cadastral A ... inscrise in C.F. ... (in suprafata de 4,34 HA), proprietatea domnului ..., este destinat pentru locuinte si functiuni complementare. PUZ se va integra in PUG, iar PUZ-ul a fost intocmit in baza dispozitiilor HG 525/1996, L 50/1998 si L 350/2001.

Organele de inspectie fiscala au tinu cont de prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 30 din HG nr. 525 din 27 iunie 1996 (*republicata*) pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism din regimul juridic, respectiv Hotararea " Parcelarea

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

2) Autorizarea executarii parcelarilor, in baza prezentului regulament, este permisa numai daca pentru fiecare lot in parte se respecta cumulativ urmatoarele conditii:

a) front la strada de minimum 8 m pentru cladiri insiruite si de minimum 12 m pentru cladiri izolate sau cuplate;

b) suprafata minima a parcelei de 150 mp pentru cladiri insiruite si, respectiv, de minimum 200 mp pentru cladiri amplasate izolat sau cuplate;

c) adancime mai mare sau cel putin egala cu latimea parcelei.

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

Calificarea terenurilor ca si terenuri construibile a rezultat din documentatia cadastrala respectiv din Planul Urbanistic Zonal, din regimul juridic al terenului, situarea in intravilanul localitatii sau extravilan, din functiunile stabilite prin PUZ.

- Anexa nr. 2 din Legea 350/2001 in care sunt definiti termenii:

Parcelare - actiunea urbana prin care o suprafata de teren este divizata in loturi mai mici, destinate construirii sau altor tipuri de utilizare. De regula este legata de realizarea unor locuinte individuale, de mica inaltime.

Teritoriu intravilan - totalitatea suprafetelor construite si amenajate ale localitatilor ce compun unitatea administrativ-teritoriala de baza, delimitate prin planul urbanistic general aprobat si in cadrul carora se poate autoriza executia de

constructii si amenajari. De regula intravilanul se compune din mai multe grupuri (sate sau localitati suburbane componente)."

- Legea 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de construire care prevede la art. 23 urmatoarele:

„Intravilanul localitatilor se stabileste prin planurile generale de urbanism - PUG - aprobate potrivit legii.”

1) Ulterior aprobarii Planului General de Urbanism - PUG - pot fi introduse in intravilanul localitatilor si unele terenuri din extravilan, numai in conditii temeinic fundamentate pe baza de planuri urbanistice zonale - PUZ - aprobate potrivit legii.

Prin avizul nr. ..., Consiliul Judetean ... a avizat parcelarea pentru amplasarea de locuinte si dotari, iar autorizarea constructiilor se va realiza dupa echiparea tehnico-edilitara.

Lucrarile de proiectare, comasare si parcelare au fost realizate de catre SC ... SRL ... CIF RO..., platitor de TVA din 01.07.1994.

Persoana fizica ... a achizitionat terenul extravilan de 3,20 ha identificat cu nr. Cadastral... in luna ianuarie 2005 in scopul unificarii cu alte parcele alaturate si transformarii in loturi construibile in vederea vanzarii avand in vedere PUZ ... pentru viitoarea zona rezidentiala in suprafata de... mp ce cuprinde si terenurile detinute de domnul ... cu nr. Cadastral ... si Pentru terenul in suprafata de 1,14 ha identificat ... contribuabilul nu a prezentat documentul de achizitie.

In lista nominala a beneficiarilor de venit ... figureaza cu 12 tranzactii, din care o tranzactie efectuata in calitate de mandatar. Din contractele transmise de notari, reiese ca dl. ... a efectuat 15 tranzactii din care o tranzactie efectuata in calitate de mandatar. In declaratia informativa D208, nu sunt declarate de catre notarii publici doua tranzactii efectuate in anul 2006, respectiv contractul de schimb imobiliar nr. ... si Contractul de schimb imobiliar nr.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca prima tranzactie efectuata, autentificata de notarul public sub nr. ..., reprezinta livrare prin schimbul imobiliar al celor 12 parcele de terenuri construibile, respectiv terenuri intravilane curti constructii, inscrise in C.F., cu nr. Cadastral ...-15, intra in sfera de aplicare a TVA, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate indeplinind cumulativ art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nefiind utilizate in scopuri personale, si conform art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal schimbul se considera doua tranzactii separate, considerand inceputa activitatea economica la data efectuarii acesteia, respectiv la data de 17.04.2006.

In consecinta, echipa de inspectie fiscala a stabilit ca prima tranzactie care a constat in livrarea prin schimb imobiliar a 12 bunuri imobile

(terenuri) identificate fiecare in parte cu nr. Cadastral unic si nu livrarea unui singur imobil, efectuata la data de 17.04.2006 in suma de ... lei, suma la care au fost evaluate bunurile schimbate, intra in sfera de aplicare a TVA. Acestia au apreciat ca valoarea livrarii fara TVA este superioara plafonului de scutire TVA, iar contribuabilul, in calitate de persoana impozabila, avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA conform art. 153 alin. (1) lit. a) pct. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, inaintea efectuarii in aceiasi zi a primei tranzactii intrucat putea estima in mod real depasirea plafonului de scutire de 200.000 lei, conform prevederilor art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 cu aplicabilitate in anul 2006.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca domnul ... putea estima in mod real depasirea plafonului de scutire TVA, inainte de inceperea activitatii economice de exploatare a bunurilor corporale detinute in coproprietate in cadrul familiei, intrucat tranzactiile imobiliare se efectueaza in forma autentica, in fata notarului public, ceea ce presupune cunoasterea in prealabil, atat de vanzator cat si de cumparator, a clauzelor contractuale, inclusiv pretul de vanzare.

Astfel, echipa de inspectie fiscala a stabilit ca dl. ..., in calitate de reprezentant al familiei tratata ca asociere, avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de TVA „inaintea efectuarii in aceiasi zi a primei tranzactii” astfel incat la data efectuarii primei tranzactii, respectiv 17.04.2006, sa fie inregistrata ca persoana impozabila din punct de vedere al TVA.

3. Referitor la nedefalcarea veniturilor pe cei doi sotii

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru tranzactiile efectuate de sotii ... si ... cu bunuri imobile detinute in coproprietate devalmasa in cadrul familiei, care nu au fost utilizate in scopuri persoanele, persoana impozabila este familia tratata ca asociere din punct de vedere TVA intrucat potrivit art. 30 din Codul familiei bunurile dobandite in timpul casatoriei, de oricare dintre sotii, sunt, de la data dobandirii lor, bunuri comune ale sotilor. Orice conventie contrara este nula, iar potrivit art. 35 din Codul familiei sotii administreaza si folosesc impreuna bunurile comune si dispun tot astfel de ele. Oricare dintre sotii, exercitand singur aceste drepturi, este socotit ca are si consimtamintul celuilalt sot. Nici unul dintre sotii nu poate instraina si nici nu poate greva un teren sau o constructie ce face parte din bunurile comune, daca nu are consimtamintul expres al celuilalt sot, iar art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal defineste persoana impozabila ca fiind orice persoana care actioneaza de o maniera independenta, de asemenea conform prevederilor art. 127 alin. (10) din aceiasi lege orice forma de asociere pentru partea destinata scopurilor comerciale, constituita in temeiul legii este tratata drept asociere in participatiune. Sotii ... si ... nu pot actiona separat de o maniera independenta in vanzarea bunurilor comune ci numai impreuna pot actiona de o maniera independenta, astfel ca persoana impozabila este familia tratata ca asociere din punct de vedere al TVA.

Din punct de vedere al TVA persoana impozabila este numai persoana, grupul de persoane sau orice entitate care poate actiona independent. In cadrul comunitatii matrimoniale sotul nu poate actiona in mod independent in vanzarea unui bun detinut in coproprietate cu sotia si de asemenea nici sotia nu poate actiona independent in vanzare unui bun detinut in coproprietate devalmasa cu sotul, ci numai comunitatea matrimoniala poate actiona in mod independent in vanzarea unui bun detinut in comun, intre sotii existand relatii de dependenta.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca, din punct de vedere al TVA, asa cum prevede Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal „persoana impozabila” este un concept larg, cuprinzand orice persoana care desfasoara, in mod independent, orice activitate economica. Aceasta definitie a persoanei impozabile presupune ca orice individ poate sa fie persoana impozabila, numai in masura in care este capabil sa desfasoare activitati economice, ca atare si in mod independent, precum si orice tip de entitate constituita din indivizi poate fi persoana impozabila de asemenea, numai in masura in care este capabila sa desfasoare activitati economice, ca atare si in mod independent.

Acestia au precizat ca, conform Codul Familiei, art. 35 prevede ca sotii administreaza si dispun impreuna de bunurile comune, fapt pentru care acestia nu pot actiona independent unul fata de celalalt in vanzarea bunurilor comune, astfel ca nu pot dobandi separat fiecare in parte calitatea de persoana impozabila ci numai impreuna ca familie pot actiona independent, fapt pentru care organul de control constata ca persoana impozabila este familia ..., tratata ca asociere in participatiune din punct de vedere al TVA conform art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003, familia fiind o asociere constituita legal conform legilor speciale (Codul familiei si Codul Civil).

Contribuabilul nu a indicat care din sotii a evidenciat veniturile si cheltuielile fapt pentru care organul de control a indicat ca reprezentant al asocierii (familiei) pe dl. ... (acesta fiind declarat de notarii publici in majoritatea tranzactiilor ca beneficiar al intregului venit in declaratia informativa D208), intrucat asocierile fara personalitate juridica nu dau nastere unei persoane impozabile separate, asa cum prevede art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca in cazul TVA baza de impozitare reprezinta tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta de furnizorul (in speta de familia ...) persoana impozabila care poate actiona in mod independent, din livrarea unui bun, asa cum prevede art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal. Acest lucru este intarit de insasi modificarile aduse Normelor metodologice de aplicare a art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin HG 1620/2009, fara ca sa existe si o modificare a definitiei persoanei impozabile care prevede ca atunci cand bunurile imobile sunt detinute in coproprietate e o familie, daca exista

obligatia inregistrarii in scopuri de TVA pentru vanzarea acestor imobile, unul dintre soti va fi desemnat sa indeplineasca acesta obligatie. Impartirea veniturilor si cheltuielilor in cadrul asocierilor de orice fel tratate din punct de vedere al TVA drept asocieri in participatiune, nu reprezinta operatiuni ce intra in sfera de aplicare a TVA sa cum prevede punctul 79¹ (7) Titlul VI din HG 44/2004.

4. Referitor la aspectul contestat de dl. ... privind stabilirea in mod nelegal si eronat a obligatiei de plata a TVA

In Lista nominala a beneficiarilor de venit intocmita pe baza declaratiei informative D208 depusa de notarii publici si din contractele transmise de notari, ... figureaza cu urmatoarele tranzactii:

1. Contractul de vanzare nr. 262/01.02.2006 prin care ... Adrian si ... prin mandatar ... au vandut terenul in suprafata de 3.000 mp aflat in extravilanul localitatii Dumbravita. Pentru acesta operatiune organele de inspectie fiscala au considerat ca dl. ... nu are calitatea de persoana impozabila conform Legii 571/2003 neavand calitatea de proprietar.

2. Contractul de schimb imobiliar nr. ... si ... au transferat dreptul de proprietate asupra imobilelelor identificate cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, in schimbul carora primeste constructia P+M formata din 2 apartamente tip duplex, terenul aferent ramanand in proprietatea Primariei

Valoarea de schimb este de ... lei. Organele de inspectie fiscala au considerat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA.

In conformitate cu prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal de la data de 01.01.2007 „urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa: livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construit, precum si a oricarui alt teren.”

Pentru schimbul imobiliar al celor 12 parcele terenuri intravilane curti constructii, efectuate de dl. ..., operatiuni taxabile in opinia organului de control, s-a procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta sumei de ... lei, potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor punctului 54, alin. (4) lit. a) din HG 44/2004 privind NM date in aplicarea art. 152 din Legea 571/2003, cu aplicare in anul 2006, stabilindu-se, o taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata, nedeclarata si nevirata, in suma de ... lei, determinata prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei imozabile, constituita din contrapartida obtinuta de la cumparator si care a ramas la dispozitia vanzatorului.

3. Contractul de schimb imobiliar nr. ... prin care ... si sotia au cedat dreptul de proprietate al terenului inregistrat in cartea funciara cu nr. ... a localitatii ... identificat cu nr. Cadastral ...-15/29, in schimbul caruia au primit de la ..., persoana impozabila, doua parcele de teren in localitatea Utvin identificate cu nr. Cadastral ..., la valoarea de schimb de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2006. Aceasta tranzactie nu figureaza in declaratia informativa D208.

Conform art. 130 din Legea nr. 571/2003 cu aplicare in anul 2006 in cazul schimbului de bunuri atunci cand o operatiune care implica o livrare de bunuri in schimbul unei livrari de bunuri, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri cu plata.

Terenurile a fost dobandite prin cumparare ca si teren neconstruibil situat in extravilan, dezmembrate si transformate in terenuri contruibile.

Pentru schimbul imobiliar al parcelei teren intravilan curti constructii, efectuat de dl. ..., operatiune taxabila, organul de control a procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta sumei de ... lei, potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si conform prevederilor punctului 54 alin. (4) lit. a) din HG 44/2004 privind NM date in aplicarea art. 152 din Legea 571/2003, cu aplicare in anul 2006, stabilindu-se o taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata, nedeclarata nevirata, in suma de 12.460 lei, determinata prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei impozabile, constituita din contrapartida obtinuta de la cumparator si care a ramas la dispozitia vanzatorului.

4. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au considerat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2007. Organele de inspectie fiscala au considerat ca

operatiunea este taxabila intrucat nu se incadreaza la scutirile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren construibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru toate operatiunile de transformare a imobilului daca ar fi solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul legal si conform prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 145 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 cu aplicare in anul 2007: „In conditiile stabilite prin norme, se acorda dreptul de deducere a TVA pentru achizitii efectuate de persoana impozabila inainte de inregistrarea acestuia in scopuri de TVA, conform art. 153 coroborat cu punctul 45 alin. (2) din HG 44/2004 cu aplicare din 01.01.2007 „(2) In cazul operatiunilor care inainte de data aderarii nu au dat drept de deducere, iar dupa data aderarii dau drept de deducere, persoanele impozabile pot sa-si exercite dreptul de deducere pentru taxa nededusa inainte de data aderarii aferenta serviciilor neutilizate si bunurilor de natura stocurilor achizitionate in scopul utilizarii pentru aceste operatiuni si care sunt in stoc la data aderarii. Ajustarea se face o singura data si se inscrie in primul decont de taxa care se va depune dupa data aderarii, ca taxa deductibila. Taxa nededusa inainte de aderare aferenta bunurilor de capital se ajusteaza in conditiile prevazute la art. 149 din Codul fiscal, dar perioada de ajustare este limitata la 5 ani. Prevederile acestui alineat se aplica si in cazul micilor intreprinderi care au achizitionat bunuri inainte de data aderarii si care se inregistreaza in scopuri de taxa conform art 153 din Codul fiscal la sau dupa data aderarii.”;

- punctul 61.(4) din HG 44/2004 cu aplicare in anul 2007 dat in aplicarea art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevede „In sensul art. 152 alin. (3) si (7) coroborat cu conditiile prevazute la art. 145, 145¹, 147, 148 și 149 din Codul fiscal, persoana impozabila are dreptul/obligatia la ajustarea taxei deductibile aferente:

a) bunurilor aflate in stoc si serviciilor neutilizate in momentul trecerii la regimul normal de taxare;

b) bunurilor de capital definite la art. 149 alin. (1) din Codul fiscal, aflate inca in folosinta, in scopul desfasurarii activitatii economice in momentul trecerii la regimul normal de taxa, cu conditia ca perioada de ajustare a deducerii prevazuta la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, sa nu fi expirat. Prevederile acestui alineat se completeaza cu prevederile de la pct. 46.”

Astfel, organele de inspectie fiscala au apreciat ca, in conditiile in care persoana impozabila ar fi respectat legea si ar fi solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in anul 2006 sau cel tarziu incepand cu data de 01.01.2007, si daca ar fi solicitat factura conform prevederilor legale, ar fi avut dreptul de deducere pentru toate lucrarile de transformare a imobilelor in terenuri

construibile, existente in stoc la data de 01.01.2007 data aderarii, transformarii efectuate de SC ... SRL platitor de TVA din 01.07.1994, cu CIF R03077453.

-art. 149 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2007 .

Pentru aceasta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de 6.103 lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

5. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ... dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei (... euro).

Organele de inspectie au stabilit ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu aplicare in anul 2007 si nu se incadreaza la scutiile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren constructibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru toate operatiunile de transformare a imobilului daca ar fi solicitat inregistrarea chiar incepand cu 01.01.2007.

Pentru aceasta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

6. Contractul de vanzare nr. ..., prin care dl. ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei (... euro). Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate,

care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2007 si operatiunea este taxabila intrucat nu se incadreaza la scutiile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren construibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru toate operatiunile de transformare a imobilului daca ar fi solicitat inregistrarea chiar incepand cu 01.01.2007.

Pentru acesta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

7. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., ..., ... dobandit prin schimb imobiliar, la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au considerat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA. Prin nota explicativa data in data de 14.02.2012 contribuabilul a declarat ca terenul a fost achizitionat prin schimb imobiliar pentru a construi o locuinta personala, iar motivul vanzarii a fost acela ca nu a dispus de resurse financiare pentru a realiza constructia si nu a obtinut credit bancar. In sustinerea celor prezentate, organele de inspectie fiscala au apreciat caci contribuabilul nu a facut dovada actelor si faptelor sale, neprezentand niciun mijloc de proba conform art. 65 din OG 92/2003 republicata. Organul de control nu a luat in considerare cele declarate intrucat a apreciat ca nu sunt sustinute cu dovezi.

Pentru aceasta tranzactie, organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

8. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... prin mandatar ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., ..., ... dobandit prin schimb imobiliar, la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2007. Operatiunea este taxabila intrucat nu se incadreaza la scutirile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren construibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru toate operatiunile de achizitie a imobilului daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul legal sau chiar incepand cu 01.01.2007, inclusiv TVA aferenta onorariului platit notarului public la dobandirea imobilului, asa cum rezulta din incheierea de autentificare.

Pentru acesta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

9. Contractul de vanzare nr. ..., prin care dl. ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu aplicare in anul 2007, intrucat nu se incadreaza la scutirile prevazute de art. 141 alin. 2 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren construibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru toate operatiunile de transformare a imobilului daca ar fi solicitat inregistrarea chiar incepand cu 01.01.2007.

Pentru aceasta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

10. Contractul de vanzare nr. ..., prin care dl. ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie

fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2007, intrucat nu se incadreaza la scutiile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren construibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru toate operatiunile de transformare a imobilului daca ar fi solicitat inregistrarea chiar incepand cu 01.01.2007.

Pentru aceasta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de 16.241 lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

11. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ..., prin mandatar ..., au livrat imobilul apartament 1 si teren aferent dobandit prin schimb imobiliar si apartamentare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei (... euro). Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2007, intrucat nu se incadreaza la scutiile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui constructii noi pentru care contribuabilul ar fi putut deduce TVA pentru achizitia terenului platita la Primaria ... inregistrata in scopuri de TVA la data achizitiei.

Pentru aceasta tranzactie organul de control a stabilit baza de impozitare la valoarea de ... lei conform art. 137 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a colectat TVA in suma de ... lei, prin aplicarea cotei standard de 19% prevazuta la art. 140 alin. (1) asupra bazei impozabile, conform prevederilor punctului 62.2 lit. a) din HG 44/2004 date in aplicarea Titlul VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

12. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... au livrat terenul extravilan cu nr. Cadastral ... dobandit prin cumparare in scopul revanzarii,

la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca aceasta este operatiune scutita fara drept de deducere a TVA, prevazuta de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal deoarece contribuabilul a vandut teren extravilan necuprins in Planuri de urbanizare.

13. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, intrucat nu se incadreaza la scutiunile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren constructibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan.

Organul de control a procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta sumei de ... lei, potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, conform prevederilor punctului 62 alin. (2) lit. a) din HG 44/2004 privind NM date in aplicarea art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2008 stabilindu-se pentru anul fiscal 2008, o taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata, nedecarata si nevirata, in suma de ... lei, determinata prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei impozabile, conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2008.

14. Contractul de vanzare nr...., prin care ... si sotia ... au au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA deoarece terenul vandut a rezultat din activitatea de exploatare a doua parcele de teren extravilane, care au fost introduse in intravilan, parcelate si transformate in 41 de parcele. Chiar daca tranzactia este singura in anul 2009, organele de inspectie fiscala au considerat ca acesta nu are caracter ocazional intrucat provine din activitatea economica de exploatare a bunurilor imobile (asa cum a fost prezentat in raportul de inspectie fiscala), in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a aratat ca in conformitate cu dictionarului explicativ al limbii romane termenul "a exploata" are intelesul de "*a folosi, a pune in valoare o resursa*", astfel prin lucrarile cadastrale efectuate persoana fizica ... a exploatat cele 2 terenuri dobandite initial si a obtinut un numar de 41 de parcele cu valori mult mai mari, prin transformarea lor in loturi constructibile.

Organul de control a procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta sumei de ... lei potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, conform prevederilor punctului 62 alin. (2) lit. a) din HG 44/2004 privind NM date in aplicarea art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicare in anul 2009, stabilindu-se pentru anul fiscal 2009, taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata, nedeclarata si nevirata, in suma de 10.454 lei, determinata prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei impozabile, conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2009.

15. Contractul de vanzare nr. ..., prin care ... si sotia ... au livrat terenul intravilan cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, la valoarea de vanzare de ... lei. Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA si, chiar daca tranzactia este singura in anul 2011, aceasta nu are caracter ocazional intrucat provine din activitatea economica de exploatare a „bunurilor imobile”, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate. Conform dictionarului explicativ al limbii romane termenul "*a exploata*" are intelesul de "*a folosi , a pune in valoare o resursa*", astfel prin lucrarile cadastrale efectuate persoana fizica ... a exploatat cele 2 terenuri dobandite initial si a obtinut un numar de 41 de parcele cu valori mult mai mari, prin transformarea lor in loturi construibile.

Intrucat nu se incadreaza la scutirile prevazute de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind livrarea unui teren constructibil, cuprins in PUZ ... pentru constructii de locuinte si functiuni complementare, situat in intravilan, organul de control a procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta sumei de ... lei, potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, conform prevederilor punctului 62 alin. (2) lit.a) din HG 44/2004 privind NM date in aplicarea art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicare in anul 2011 stabilindu-se pentru anul fiscal 2011, taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata, nedeclarata si nevirata, in suma de 9.694 lei, determinata prin aplicarea cotei standard de TVA de 24% asupra bazei impozabile, conform art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2011.

5. Referitor la contractul de schimb imobiliar din 17.06.2006, prima tranzactie din anul 2006

Organul de control a precizat ca schimbul celor 12 parcele are caracter de continuitate, intrucat prin acel contract au fost tranzactionate un numar de 12 imobile identificate fiecare cu numar cadastral unic si nu un imobil identificat cu numar cadastral unic, care provin din activitatea economica si care au fost achizitionate si transformate in scopul vanzarii si nu pentru a fi utilizate in scopuri personale. Transferul printr-un singur contract de vanzare a dreptului de

proprietate pentru 12 bunuri imobile are caracter de continuitate, intrucat prin acel contract nu s-a vandut un singur bun imobil ci s-au vandut 12 imobile provenite din activitatea economica.

Prin contractul de schimb imobiliar nr. ..., dl. ... si d-na ... au transferat dreptul de proprietate asupra celor 12 imobilele, identificate cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, in schimbul carora primeste constructia P+M formata din 2 apartamente tip duplex, terenul aferent ramanand in proprietatea Primariei Valoarea de schimb este de ... lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, provenind din activitatea economica prevazuta la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de exploatare a bunurilor imobile detinute in coproprietate in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu au fost utilizate in scopuri personale, fiind indeplinite cumulativ conditiile de la art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2006. Aceasta tranzactie nu figureaza in declaratia informativa D208. Conform prevederilor art. 130 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in cazul schimbului se considera ca fiecare persoana impozabila a efectuat o livrare.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca dl. nu a prezentat nicio proba din care sa rezulte utilizarea imobilelor in scopuri personale, pentru a-si sustine afirmatiile, iar din documentele analizate si circumstantele in care au avut loc atat achizitia cat si transformarile terenurilor a rezultat ca acestea nu au fost utilizate in scopuri personale ci au fost achizitionate pentru a fi revandute.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala si de catre contestator, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca, dl. ... si sotia sa, d-na ..., au obtinut venituri din tranzactionarea proprietatilor imobiliare din patrimoniu personal si nu s-a inregistrat in termen in scopuri de TVA la organul fiscal.

Prin contestatia formulata petentul contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... prin care s-au stabilit in sarcina acestuia obligatii fiscale suplimentare contestate reprezentand:

- TVA = ... lei;
- majorari de intarziere = ... lei;
- dobanzi de intarziere =lei;

- penalitati de intarziere = ... lei.

Referitor la nedefalcarea veniturilor pe cei doi sotii

Pentru tranzactiile cu bunuri imobile efectuate de sotii ... si ..., realizate conform contractelor autentificate la notar, organele de inspectie fiscala au apreciat ca sotii nu pot actiona independent unul fata de celalalt in vanzarea bunurilor comune, fapt pentru care organul de control a apreciat ca persoana impozabila este familia ..., tratata ca asociere in participatiune din punct de vedere al TVA „conform art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003”.

Prevederile mentionate de organele de inspectie fiscala in sustinerea impunerii domnului ..., ca si asociat prim al asocierii in participatiune - familia ..., respectiv art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003, nu sunt aplicabile in speta deoarece sub aspectul juridic al veniturilor realizate si in ceea ce priveste obligatia de inregistrare in scopuri de TVA, aceste prevederi sunt ulterioare perioadei in care a avut loc tranzactia, prin care s-a depasit plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal valabil in anul 2006, si nu pot fi aplicate retroactiv.

Deoarece contribuabilul nu a indicat care dintre sotii a evidenciat veniturile si cheltuielile, organul de control a indicat ca reprezentant al asocierii (familiei) pe dl.

In fapt, conform art. 7 alin. (1) pct. 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal valabil in anul 2006: „asociere, fara personalitate juridica - orice asociere in participatiune, grup de interes economic, societate civila sau alta entitate care nu este o persoana impozabila distincta, in intelesul impozitului pe venit si pe profit, conform normelor emise in aplicare”, ori in intelesul impozitului pe venit la art. 85 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal valabil in anul 2006 se precizeaza:

„ Venituri din bunuri sau drepturi care sunt detinute in comun

ART. 85

Venitul net obtinut din exploatarea bunurilor si drepturilor de orice fel, detinute in comun, este considerat ca fiind obtinut de proprietari, uzufructuari sau de alti detinatori legali, inscrisi intr-un document oficial, si se atribuie proportional cu cotele-parti pe care acestia le detin in acea proprietate sau in mod egal, in situatia in care acestea nu se cunosc”.

Acest fapt este stipulat si in Sentinta nr. ... pronuntata in cazul ... versus DGFP ..., precizandu-se ca „in atare situatie, pentru a determina regimul fiscal aplicabil unor astfel de venituri, este necesar a apela la prevederile normative cuprinse in Cap. XI „Proprietatea comuna si asocierile fara personalitate juridica” din cadrul Titlului III „Impozitul pe venit” al Codului fiscal, ...art. 85”.

In consecinta, pentru a determina venitul realizat de dl. ... este necesar a imparti la 2 suma veniturilor rezultate din tranzactiile imobiliare, conform contractelor autentificate la notari publici.

Referitor la aspectul contestat de catre dl. ... privind neatingerea si depasirea plafonului de scutire

In actul administrativ fiscal se precizeaza ca familia ... si ..., privita ca asociere din punct de vedere TVA, are calitatea de persoana impozabila pentru activitatile economice de exploatare a bunurilor imobile comune detinute in proprietate, astfel:

- inchiriere imobil din ..., str. ... nr. 7, in perioada 13.01.2007-13.11.2008, conform contractului de inchiriere inregistrat la AFP ... cu nr. ...;
- inchiriere imobil din ..., str. ... nr. 13, in perioada 06.08.2007-06.08.2008, conform contractului de inchiriere inregistrat la AFP ... cu nr. ...;
- vanzarea bunurilor imobile detinute in comun, care nu au fost utilizate in scopuri personale.

Familia ... si ... a incheiat 12 contracte de vanzare-cumparare in care ambii soti au calitatea de vanzatori, 2 contracte de schimb imobiliar unde ambii soti au calitatea de prim coschimbasi si 1 contract de vanzare-cumparare in care ... Alexandra are calitatea de mandatar.

In fapt, in vederea stabilirii calitatii de persoana impozabila a familiei, operatiunile de exploatare a bunurilor imobile, trebuie sa intruneasca cumulativ prevederile art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal care prevede ca "*in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

- a) constitute 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);"*

In ceea ce priveste prevederile art. 126 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, familia ... a efectuat urmatoarele livrari de bunuri cu plata: tranzactii cu terenuri arabile intravilane si terenuri intravilane curti, constructii, un apartament constructie noua si teren arabil extravilan, proprietate comuna familiei constituita din ... si

In ceea ce priveste prevederile art. 126 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu privire la locul livrarii bunurilor, in conformitate cu prevederile art. 132 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal locul livrarii pentru bunurile imobile tranzactionate de familia ... este in Romania, respectiv acolo unde se gasesc bunurile

imobile in momentul in care are loc livrarea si sunt puse la dispozitia beneficiarului, pentru bunurile care nu sunt expediate sau transportate. Bunurile imobile tranzactionate se afla pe teritoriul Romaniei.

Referitor la indeplinirea conditiei prevazuta la art. 126 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, persoana impozabila familia (constituata din sotul ... si sotia ...) realizeaza de o maniera independenta activitati economice constand in livrari de bunuri imobile din patrimoniul personal detinut in coproprietate devalmasa, care nu au fost utilizate in scopuri personale, pentru obtinerea de venituri cu caracter de continuitate dobandind astfel calitatea de persoana impozabila, asa cum este definita la art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, ca fiind *"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"*.

Referitor la indeplinirea conditiei prevazuta la art. 126 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, livrarea bunurilor a rezultat din activitati economice deoarece conform art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal *„activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile eagricole si activitatile liberale sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate”*.

In explicitarea art. 127 alin. (2) enuntat mai sus, la pct. (2) alin. (1) din NM de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG Nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, legiuitorul stipuleaza:
„ (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.”

In acelasi sens, al motivarii caracterului de continuitate al activitatii economice de exploatare a bunurilor imobile detinute in proprietate de dl. ... precizam ca in NM de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004 se arata ca *”activitatea economica este considerata continua din momentul inceperii sale, incluzand si livrarea bunului sau partilor din bunul imobil construit, chiar daca este un singur bun imobil.”*

In considerarea prevederilor legale citate, se constata ca intr-adevar, veniturile obtinute de contestator, din instrainarea terenurilor intravilane, se incadreaza in categoria veniturilor din activitati economice, la care fac referire prevederile art. 127 alin. (2) Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca schimbul imobiliar al celor 12 parcele de terenuri construibile (aferente contractului autentificat de catre notarul public sub nr. ...), nu a fost folosit in scopuri personale, ci a fost destinat vanzarii, in mod

legal organul de inspectie fiscala a apreciat ca dl. ... a initiat o activitate economica din momentul in care terenul arabil extravilan inscris in C.F. Nr. ... in suprafata de 3,20 ha a fost unificat cu terenul inscris in C.F. ... in suprafata de 1,14 ha rezultand terenul cu nr. Cadastral ...-15 in suprafata de 4,34 ha, care a fost inclus in intravilanul comunei ... si dezmembrat in 41 de parcele, deci a angajat costuri in acest sens, avand obligatia inregistrarii ca persoana impozabila conform prevederilor art.153, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

” persoana impozabila trebuie sa declare inceperea, schimbarea si incetarea activitatii sale ca persoana impozabila. ”

si avand in vedere si prevederile la art. 152, alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„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. Pentru persoanele nou-infiintate, anul fiscal reprezinta perioada din anul calendaristic, reprezentata prin luni calendaristice scurse de la data inregistrarii pana la finele anului. Fractiunile de luna vor fi considerate o luna calendaristica intreaga. Persoanele care se afla in regim special de scutire trebuie sa tina evidenta livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii, care intra sub incidenta prezentului articol, cu ajutorul jurnalului pentru vanzari. Data depasirii plafonului este considerata sfarsitul lunii calendaristice in care a avut loc depasirea de plafon. Pana la data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal se va aplica regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata. 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;”

si ale art. 150 din acelasi act normativ :

” (1) Urmatoarele persoane sunt obligate la plata taxei, daca aceasta este datorata in conformitate cu prevederile prezentului titlu: a) persoana impozabila care efectueaza livrari de bunuri sau prestari de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu,... ”

Prin contractul de schimb imobiliar nr. ..., dl. ... si d-na ... au transferat dreptul de proprietate asupra imobilelelor identificate cu nr. Cadastral ..., dobandit prin cumparare si transformare in scopul revanzarii, in schimbul carora a primit constructia P+M formata din 2 apartamente tip

duplex, terenul aferent ramanand in proprietatea Primariei ..., la valoarea de schimb este de ... lei.

Pentru a determina venitul realizat de dl. ... este necesar a imparti suma de ... lei la 2 (prin atribuirea unei cote de 50% la beneficii, fiecarui sot), rezultand astfel suma de 342.825 lei, constatandu-se ca cifra de afaceri a fost superioara plafonului de scutire, fiind obligat sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, potrivit prevederilor urmatoarelor acte normative:

- art. 152 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil in anul 2006: *„(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 2 miliarde lei, denumit in continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata.”*;
- art. 152 alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal valabil in anul 2006;
- art. 152 alin. (6) privind Codul fiscal valabil in anul 2006: *„Cifra de afaceri care serveste drept referinta la aplicarea alin. (1) este constituita din suma, fara taxa pe valoarea adaugata, a livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii taxabile, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere, potrivit art. 143 si 144.”*.

In consecinta dl. ... avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA pana la data de 10.05.2006, urmand ca de la 01.06.2006 sa devina platitor de TVA conform art. 70 alin. (1) lit. c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, valabil in anul 2006:

„Inregistrarea si scoaterea din evidenta a platitorilor de taxa pe valoarea adaugata

(1) Orice persoana impozabila care realizeaza operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata la organul fiscal competent din subordinea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala in urmatoarele situatii:

... c) dupa infiintare, in mod obligatoriu, daca depaseste plafonul de scutire prevazut de dispozitiile Codului fiscal referitoare la taxa pe valoarea adaugata, in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit acest plafon;...”,

si in conformitate cu prevederile art. 70 alin. (5) lit. c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, valabil in anul 2006:

„(5) Data inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata este:

....

c) data de intai a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila solicita luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in situatiile prevazute la alin. (1) lit. c) si, dupa caz, la alin. (2).”

situatie care nu se regaseste in evidentele organului fiscal teritorial, motiv pentru care trebuia procedat la aplicarea prevederilor pct. 56, alin. (4) din HG nr.44/2004:

„In cazul persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) in situatia in care abaterea de la prevederile legale se constata inainte de inregistrarea persoanelor impozabile ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa intre data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal si data constatarii abaterii. Pe perioada cuprinsa intre data constatarii de catre organele fiscale a nerespectarii obligatiei de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata si data inregistrarii efective, persoana impozabila aplica regimul special de scutire prevazut de art. 152 din Codul fiscal, insa are obligatia de a plati la buget taxa pe care ar fi trebuit sa o colecteze pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii efectuate in aceasta perioada;”

In consecinta, in mod eronat organul de inspectie fiscala a stabilit ca dl. ... avea obligatia inregistrarii ca platitor de TVA inaintea depasirii plafonului de scutire de 200.000 lei, respectiv in data de 17.04.2006.

In fapt, conform prevederilor legale enuntate mai sus, dl. ... avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 10.05.2006, urmand ca incepand cu data de 01.06.2006 sa devina persoana impozabila din punct de vedere al TVA.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si prevederile legale incidente in speta, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au tratat pe dl. ... ca asociat prim al asocierii in participatiune - familia ... si nu au stabilit corect data de la care dl. ... trebuie tratat ca persoana inregistrata in scopuri de TVA.

In consecinta, in conformitate prevederile art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca **„Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”**, coroborat cu prevederile pct. 11.6 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 2137/2011, care precizeaza ca : **„Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”**, se va desfiinta decizia de impunere nr. ... emisa de

Directia generala a finantelor publice ... pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de TVA de plata in suma de ... lei, majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa de control decat cea care a incheiat actul de control contestat sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceeasi obligatie bugetara si sa stabileasca conform documentelor si informatiilor obtinute taxa pe valoarea adaugata datorata si accesoriile aferente.

La reverificare organele de inspectie fiscala vor analiza daca in speta sunt aplicabile si prevederile art. 7 alin. (1) pct. 5, art. 85, art. 126, 127, 137 alin. (1) lit. a), art. 140, art. 141 alin. (2) lit. f), art. 150, art. 152 alin. (1) si (3), art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si art. 70 alin. (1) lit. c) si alin. (5) lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, valabila in anul 2006.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 ai art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr. 33749/19.07.2012:

D E C I D E

- desfiintarea deciziei de impunere nr. ... emise de D.G.F.P. ... - Activitatea de inspectie fiscala Serviciul Inspectie Fiscala PF 1 pentru suma de ... reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar si pentru accesoriile aferente, respectiv majorari de intarziere in suma de ... lei, dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata sa procedeze la refacerea acesteia, avand in vedere cele precizate in continutul deciziei.

- prezenta decizie se comunica la :

- Persoana Fizica ...;

- Activ. de insp. fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala cu respectarea prevederilor pct. 7.5 din OANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV

....

