



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala

Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului ...

Biroul Solutionare contestatii



DECIZIA nr. 1572/816/10.10.2012

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. 9044/17.09.2012 inregistrata la DGFP ... sub nr. ... cu privire la contestatia formulata de Persoana Fizica

Persoana Fizica ... are domiciliul fiscal in Loc. ..., str. ... nr...., 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 nu 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 anularea 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:

1. Referitor la efectuarea inspectiei fiscale de un organ fiscal necompetent

Mai mult decat atat, petentul precizeaza ca acest fapt a fost reclamat si in punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspectie fiscala, insa acesta in cuprinsul paginii 16 a raportului de inspectie fiscala s-a multumit a relua dispozitiile legale pe care acesta le-a indicat si nu a facut dovada existentei vreunei delegari speciale de competenta din partea ANAF catre DGFP

Prin urmare, petentul apreciaza ca intrucat inspectia fiscala a fost efectuata de Directia Generala a Finantelor Publice ..., fara nici o delegate in acest sens, este indubitabil faptul ca aceasta a fost efectuata de un organ fiscal necompetent si este, prin urmare, lovita de nulitate absoluta.

2. Referitor la nulitatea inspectiei fiscale si a efectelor acesteia datorita nerespectarii dispozitiilor privind persoanele supuse inspectiei fiscale

Potentul precizeaza ca, pornind de la principiul imperativ al interpretarii stricte a legislatiei fiscale, asa cum acesta reiese din cuprinsul art. 13 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, si conform principiului Constitutional al legalitatii, inspectia fiscala este obligatoriu sa fie supusa dispozitiilor art. 17, 94 si 95-109 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, mentionand ca orice inspectie fiscala poate fi realizata doar asupra si in legatura cu persoanelor in sarcina carora a fost stabilita o datorie catre bugetul consolidat al statului.

Ori, in situatia sa, petentul precizeaza ca i-au fost stabilite in mod nelegal si abuziv datorii tocmai ca efect al inspectiei fiscale .

Asadar, petentul considera ca stabilirea de catre organele fiscale a unor obligatii suplimentare de plata ar fi trebuit realizata in baza prevederilor art. 21-23 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, si nu ca efect al unei inspectii fiscale ce, in conformitate cu dispozitiile art. 17, 94-109 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, poate fi exercitata doar asupra persoanelor ce au sau ar fi avut obligatii catre bugetul de stat - prin urmare obligatii preexistente inspectiei fiscale, din moment ce aceste obligatii au fost stabilite in cazul de fata ca efect al inspectiei fiscale.

3. Referitor la reaua credinta a organelor fiscale si scopul contrar legii al inspectiei fiscale

Petentul semnaleaza incalcarea art. 12 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, evidentiand caracterul de nelegalitate si de rea-credinta al organelor fiscale de a stabiti in sarcina sa TVA suplimentara de plata, asa cum rezulta din cuprinsul actelor invocate de catre inspectorii fiscali, respectiv: adresa ANAF nr. 866013/08.09.2009 si a adresa ANAF ..., inregistrata la DGFP ... sub nr. ..., respectiv la S.A.F. - A.I.F. sub nr. ..., acte ce stabilesc in mod clar obiectivele inspectorilor fiscali in sensul „stabilirii caracterului impozabil al tranzactiilor imobiliare,... respectiv stabilirii caracterului de continuitate al veniturilor obtinute...”,

Petentul apreciaza ca organele fiscale s-au multumit la a sustine ca principiul bunei credinte a fost respectat.

4. Referitor la ignorarea si aplicarea eronata a dispozitiilor legale in materie de TVA

Petentul precizeaza ca in intelesul art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice. Potrivit alin. (2) al art. 127 sus-mentionat, "este considerata activitate economica si exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate".

Totodata, referitor la notiunile de persoana impozabila si activitate economica, petentul mentioneaza ca la punctul 3 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza ca obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.

Avand in vedere acest fapt, pentru clarificarea problemei, petentul mentioneaza ca o analiza a textelor Codului fiscal - incidente in materie - este necesara, coroborate si cu reglementarile comerciale in vigoare. De asemenea, petentul considera ca este imperios necesara si analiza dispozitiilor Directivei nr. 112/2006/CE ce reglementeaza in prezent materia TVA la nivel comunitar.

Asadar, dl. ... apreciaza ca pentru a supune o operatiune TVA, trebuie indeplinite cumulativ conditiile expuse la art. 126 alin. (1) din Codul fiscal dupa cum urmeaza: „(1) Din punctul 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)".

Petentul precizeaza ca din cele 2 conditii puse la lit. a) si la lit. d) ale art. 126 rezulta ca operatiunea trebuie sa fie asimilata cu o livrare de bunuri (lit. a)), dar care sa rezulte in mod obligatoriu din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2).

Astfel, desi la prima vedere vanzarea de terenuri indeplineste conditia de la lit. a), fiind o livrare in sensul dispozitiilor art. 128 alin. (1) din Codul fiscal, adica un transfer al dreptului de proprietate catre tertul cumparator, cea de a doua conditie sine quo non este cea ca aceasta operatiune juridica de transfer al proprietatii sa rezulte dintr-o activitate economica identificata la art. 127 alin. (2) pentru a fi indeplinita si conditia de la art. 126 lit. d).

In acest sens, petentul precizeaza ca textul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal mentioneaza ca:

„In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora.

De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate."

Totodata, la o simpla analiza, aplicand principiul interpretarii stricte a legislatiei fiscale, prevazut de art. 13 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, petentul mentioneaza ca daca examinam activitatile enumerate la art. 127 alin. (2) Teza I, constatam ca se face vorbire in mod exclusiv de „Activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii"- 3 categorii de activitati, clasificare ce are la baza un criteriu mai degraba tehnic, deoarece:

- „producatorii" - sunt agenti economici ce fabrica (manufactureaza) anumite bunuri;
- „comerciantii" nu au in vedere comerciantii definiti conform Codului comercial, ci acele persoane care isi desfasoara activitatea in ramura „comert", adica cumpara si revand (en gros, en detail) produse, marfuri. - conform interpretarii oficiale realizat de catre Curtea de Justitie Europeana, in spetele Van Tiem (C - 186/89), MKG Kraftfahrzeuge - Factoring (C -305/01);
- „prestatorii de servicii" sunt cei care nu fac nici productie, nici comert, ci activitati de reparatii, consultanta, intermediere etc.

Ori, daca acestea sunt criteriile de identificare a activitatilor economice, petentul apreciaza ca vanzarea de terenuri de catre o persoana fizica nu se

incadreaza in niciuna dintre aceste 3 categorii, fapt ce dovedeste indubitabil concluzia profund nelegala a organelor fiscale din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala, conform careia „persoana fizica realizeaza de o maniera independenta activitati economice constand in livrari de bunuri imobile din patrimoniu personal”.

Ca atare, dl. Lolea Petre apreciaza ca vanzarea de terenuri proprietate personala nu poate fi incadrata nici la ramura comert, deoarece piata romaneasca nu a cunoscut pana in prezent aceasta forma de activitate, iar trimiterea la comercianti nu are in vedere comerciantii in conditiile Codului comercial deoarece acolo sunt inclusi intre comercianti si producatori si prestatorii de servicii.

Pe de alta parte, petentul apreciaza ca organele fiscale nu ar fi putut sa califice operatiunile ca fiind de natura comerciala, din moment ce Inalta Curte de Casatie si Justitie a Romaniei, prin Decizia nr.183/1939, respectiv Decizia nr. 576 din 2003 statueaza faptul ca „afacerile cu imobile sunt de natura eminentemente civile”.

Deci, sensul strict al „comertului” nu permite includerea unor activitati care nu au corespondent in realitate, care nu se desfasoara intr-un cadru reglementat care sa permita identificarea vanzarii de terenuri in activitatea de comert.

Potentul sustine ca normele metodologice invocate in favoarea impozitarii cu TVA dispun clar la pct. 3 alin. (1) ca „obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale nu va fi considerate 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”.

Astfel, in ceea ce priveste "motivarea caracterului de continuitate", petentul precizeaza ca o alta dovada a masurilor concertate impotriva sa o constituie practica organelor de control de a incalca sau, poate, de a nu cunoaste principiul aplicarii in timp a legislatiei fiscale - fapta materializata prin invocarea unei dispozitii legale inaplicabile tranzactiilor in discutie. Astfel, in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala organele de control au apreciat si motivat caracterul de continuitate al veniturilor" raportandu-se la dispozitiile punctului 3 alin. 5 al Normelor metodologice de aplicarea a art. 127 Cod fiscal pentru tranzactiile din anul 2007 in conditiile in care aceasta dispozitie legala a fost introdusa abia la 31 Dec 2009, prin H.G. 1620/2009 - chestiune ce a fost transata definitiv si irevocabil de catre Instanta suprema in Decizia 4349/2011, data in Dosarul 6383/2/2010

Potentul apreciaza ca flagranta ignorarea sau, mai grav, necunoasterea de catre organele de control, al caror rol principal este aplicarea legislatiei in materie, a faptului ca "exploatarea bunurilor" despre care se face vorbire in actul de control si care constituie un element cheie in stabilirea sumelor de TVA nu poate fi realizata decat asupra bunurilor

aflăte în patrimoniul său, fiind asadar mai mult decât evident că instrăinarea unui bun nu poate fi considerată o exploatare.

În acest sens, în situația în care se pare că noțiunile de „exploatare” alături de principiul obținerii de venituri cu caracter de continuitate pentru existența impozitării comportă dificultăți majore pentru organele de control în ceea ce privește aprecierea și aplicarea acestora, petentul ține să sublinieze că în Cauza C60/90 Polysar, reluând judecata din van Tiem referitoare la exploatarea bunurilor, Curtea Europeană de Justiție a precizat că termenul „exploatare” trebuie considerat a se aplica tuturor operațiunilor, oricare ar fi forma lor juridică, prin care se urmărește obținerea de venituri din bunurile în cauză pe o bază continuă.

Potentul apreciază că atât noțiunea de „exploatare” cât și cea de „venituri cu caracter de continuitate” pot face referire spre exemplu din închirierea sau leasingul bunurilor imobile - operațiuni ce implică acțiuni continue asupra unor bunuri aflate în posesia sau chiar detenția unei persoane și nu din vânzarea acestora, întrucât este la limita de jos a cunoștințelor și logicii juridice că vânzarea acestora odată realizată împiedică orice altă operațiune care să ducă la apariția unui caracter de continuitate.

Prin urmare, legătura dintre vânzarea de terenuri cu noțiunea de exploatare și cu caracterul de continuitate este imposibilă iar încadrarea de către organele fiscale a activităților de vânzare terenuri, care constituie operațiuni cu executare uno ictu (a se înțelege lipsa executărilor și/sau operațiunilor succesive) în categoria celor ce asigură venituri cu caracter de continuitate, constituie o încălcare gravă a celor mai simple reguli și principii ale dreptului și logicii.

Pe lângă aspectele de mai sus, referitoare la nelegalitatea stabilirii în sarcină a TVA suplimentară de plată și a accesoriilor aferente, ca efect al neîndeplinirii condițiilor legale imperative petentul precizează că și în ipoteza în care ar fi acceptabilă interpretarea nelegală dată de organele fiscale cu privire la natura impozabilă a tranzacțiilor efectuate, înregistrarea sa „din oficiu” în scopuri de TVA, (conform art. 153 cod fiscal) abia în anul 2012, deci după 4 ani de la data efectuării tranzacțiilor reprezintă o dovadă clară a relei-credințe și o manifestare îndubitabilă a voinței organelor fiscale de a-i afecta în mod iremediabil patrimoniul personal și dreptul la proprietate privată - drepturi fundamentale aparate atât de Constituția României cât și de legislația internațională la care România este parte.

Pe de altă parte, în ceea ce privește stabilirea în sarcină a majorărilor de întârziere, petentul apreciază că total netemeinică stabilirea de majorări de întârziere, din moment ce aceasta a fost o faptă voită a organelor fiscale ce nu a avut alt efect decât de a-i mari prejudiciul și obligațiile de plată, cu atât mai

mult cu cat informatiile cu privire la tranzactii erau disponibile, pe baza declaratiilor notariale inca de la momentul acestora.

Cu privire la suma reprezentand penalitate de intarziere, petentul apreciaza ca organele fiscale au procedat de asemenea abuziv si complet nelegal, deoarece conform art. 120¹ Cod fiscal sunt datorate doar in situatia „platii cu intarziere a obligatiilor fiscale.”, ori, in situatia in care : conform art. 85 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare „impozitele, taxele...se stabilesc prin " a)prin declarabile fiscala... b) prin decizie emisa de organul fiscal....".

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 de intarziere in suma de ... lei, 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:

Din confruntarea datelor inscrise in „Lista nominala a beneficiarului de venit conform declaratiei 208" pentru dl. ... cu contractele prezentate de persoana fizica verificata, echipa de inspectie fiscala a constatat ca operatiunile efectuate de catre contribuabil, in calitate de vanzator, reprezinta tranzactii cu terenuri arabile intravilane si terenuri intravilane curti-constructii, cat si un apartament (constructie veche). In Lista nominala a beneficiarului de venit persoana fizica ... (sot-coproprietar) figureaza cu un numar de 7 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 01.01.2006-31.12.2011, asa cum au fost declarate de notarii publici care au autentificat operatiunile, iar persoana fizica ... (sotia-coproprietar) figureaza cu un numar de 2 tranzactii efectuate in perioada 01.01.2009-30.06.2011 aceleasi tranzactii imobiliare ce se regasesc la domnul

Operatiunile de exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv inchirierea de imobile si vanzarea de imobile, au fost efectuate cu bunuri detinute in coproprietate davalmasa in cadrul familiei de catre sotii ... si sotia ..., astfel:

- inchiriere a bunuriior comune detinute in cadrul familiei, in baza contractelor de inchiriere pentru perioada 01.01.2007-31.12.2011, realizand astfel prestari de servicii prevazute de art. 129 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca inchirierea bunurilor imobile este operatiune scutita de TVA fara drept de deducere conform art. 141 alin. (2) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru care contribuabilul nu a optat la taxarea operational, conform art. 141 alin. (3) din Legea nr. 571/2003. Operatiunile de inchiriere a bunuriior imobile intra in sfera de aplicare a TVA fiind indeplinite cumulativ conditiile prevazute la art. 126 alin.1) lit.a)-d) din legea

571/2003, iar persoana fizica dobandeste calitatea de persoana impozabila conform prevederilor art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

Conform prevederilor art. 127 alin. (10) din Legea nr. 571/2003 orice forma de asociere fara personalitate juridica, se trateaza drept asociere in participatiune, care nu da nastere unei persoane impozabile separate. Potrivit art. 156 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 in cazul asocierilor tratate drept asocieri in participatiune drepturile si obligatiile legale privind TVA revin asociatului care contabilizeaza veniturile si cheltuielile.

Pentru exploatarea bunurilor imobile detinute in coproprietate in cadrul familiei, persoana impozabila este, conform prevederilor art. 125¹ punctul 18 si a prevederilor art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificata, familia privita ca orice asociere constituita in mod legal, deoarece conform prevederilor art. 30 din Codul familiei bunurile dobandite in timpul casatoriei, de oricare dintre sotii, sunt, de la data dobandirii lor, bunuri comune ale sotilor. Organele de inspectie fiscala apreciaza ca 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. Cu toate acestea, 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 defineste persoana impozabila ca fiind orice persoana care actioneaza de o maniera independenta. Sotii ... si ... nu pot actiona separat de o maniera independenta in dispunerea bunurilor imobile comune ci numai impreuna pot actiona de o maniera independenta in inchirierea ori vanzarea unui bun detinut in comun in cadrul familiei.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca in situatia in care coproprietarii sunt sot/sotie, livrarea unui imobil sau a oricarui bun detinut in coproprietate nu poate fi o decizie independenta a unuia dintre sotii, fiind necesare acordul si sernatura celuilalt pentru efectuarea livrarii, coproprietarul care urmeaza sa indeplineasca obligatiile ce-i revin din punct de vedere a TVA pentru livrarea respectiva actioneaza in numele asocierii si nu in nume propriu.

Din punct de vedere al TVA persoana impozabila este numai persoana, grupul de persoane sau orice entitate care poate actiona independent, fata de tert. In cadrul familiei, sotul nu poate actiona in mod independent in vanzarea ori inchirierea unui bun imobile detinut in coproprietate cu sotia si de asemenea nici sotia nu poate actiona independent in vanzare ori inchirierea 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.

Conform art. 125¹ punctul 18 din Legea nr. 571/2003, cu aplicare in perioada verificata, persoana impozabila are intelesul art. 127 alin. (1) si reprezinta persoana fizica, grupul de persoane, (...) si orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica.

Potrivit prevederilor punctului 3(6) din Normele metodologice de aplicare a art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile aduse prin HG 1620/2009, care nu modifica art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, in cazul in care bunurile imobile sunt detinute in coproprietat in cadrul familiei, daca exista obligatia inregistrarii in scopuri de TVA pentru vanzarea acestor bunuri imobile, unul dintre sotii va fi desemnat sa indeplineasca aceasta obligatie. Prin nota explicativa organul de control a solicitat contribuabilului informatii suplimentare privind persoana desemnata sa indeplineasca obligatia de inregistrare in scopuri de TVA. Contribuabilul a mentionat ca conform prevederilor punctului 3.(6). din HG. 44/2004 date in aplicarea art. 127 din Codul Fiscal desemnarea persoanei ca reprezentant cade in sarcina organului fiscal si nu al contribuabilului, in conditiile in care nu se considera persoana impozabila din punct de vedere al TVA, asa cum s-a exprimat in punctul de vedere dat la incheierea inspectiei fiscale.

In acest sens, organul de control a desemnat sa indeplineasca obligatiile privind TVA pe dl. ..., in conditiile in care din verificarea documentelor rezulta ca exista obligatia inregistrarii in scopuri de TVA pentru operatiunile imobiliare.

Organele de inspectie fiscala au precizat ca Codul Familiei la 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 familia pot actiona independent, fapt pentru care organul de control constata ca persoana impozabila este familia Lolea, 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).

Anterior vanzarii bunurilor imobile, dl. ... casatorit cu ... efectuaza in cadrul familiei urmatoarele operatiuni in scopuri comerciale:

1. In anul 1995, in baza contractului de cumparare nr. ..., domnul ... a achizitionat terenul inscris in CF nr. ... din ... cu nr. Top: ...; ...; ... in suprafata de ... mp in intravilanul localitatii ..., de la persoana fizica neimpozabila ..., pe care-l utilizeaza in activitatea agricola.
2. In baza PUD-ului si a schitei de dezmembrare avizata de OJCGC ... cu nr. ... a caror beneficiari sunt ... si ..., precum si a avizului Primariei Municipiului ... nr.prin actul de dezmembrare autentificat cu nr. ... persoana fizica ... impreuna cu sotia ... au dezmembrat terenul arabil intravilan in suprafata de ... mp. in 25 parcele teren intravilan.

3. Echipa de inspectie fiscala a apreciat ca pentru realizarea lucrarilor cadastrale persoana fizica ... in calitate de beneficiar al PUD-ului a luat masuri active ca orice comerciant atunci cand a angajat arhitectul persoana fizica autorizata ... sa-i efectueze lucrarile cadastrale, angajand costuri ca orice producator asa cum rezulta si din nota explicativa data de contribuabil si prezentata in anexa nr.... la raportul de inspectie fiscala.

-04. Din memoriul justificativ nr. ... care a stat la baza realizarii PUD-ului si a dezmembrarii, echipa de inspectie fiscala a stabilit ca ca initiatorul si beneficiarul lucrarii PUD este ... si ..., iar scopul lucrarii este dezmembrarea terenului in 25 de parcele, din care 5 parcele pentru drum si 20 de parcele cu destinatia de locuri de casa. In schita PUD locuinte str. ... au fost prezentate amplasamentele locurilor de casa cat si a drumurilor.

Privind Hotararea Consiliului Local nr. ... pentru aprobarea Planului Urbanistic Zonal „Locuinte str.... II” ... Consiliul Local al Municipiului ... si Referatul nr. ... pentru avizarea Pianului Urbanistic Zonal „Locuinte Strada ... II” ... prezentate in anexa nr. 2 la raportul de inspectie fiscala, organul de contoi a solicitat contribuabilului ... nota explicativa (anexa nr. ... la raportul de inspectie fiscala) privind legatura acestuia cu restul proprietarilor beneficiari ai PUZ-ului de locuinte din str. ...i II ... si cheltuielile facute cu parcelarea terenului de 1,73 ha.

Domnul ... a declarat in nota explicativa ca a angajat costuri din proprie initiativa si nu intervenite din motive independente de vointa sa, catre Persoana Fizica Autorizata ing. ... pe care l-a angajat pentru lucrarea de dezmembrare a imobilului situat in ..., str. ...i cuprins in Cartea Funciara nr. ..., caruia i-a achitat onorariul pentru lucrarile efectuate.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatiunile realizate de ... indeplinesc cumulativ conditiile prevazute la art. 126 alin. (1) lit. a)-d) din Legea nr. 571/2003, respectiv:

- a) constitute o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata asa cum rezulta din contractele sinalagmatice facute cu titlu oneros;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, imobilele tranzactionate fiind situate in ..., jud. ..., Romania;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 aiin. (1);
- d) livrarea bunurilor sau prestarea servicii/or sa rezulte din una dintre acttvitatile economiceprevazute la art 127 alin. (2).

Organul de control a constatat ca persoana fizica ... intentioneaza sa desfasoare activitate economica de vanzare a bunurilor (mobile in scopul obtinerii de venituri ; cu caracter de continuitate incat din anul 2000 cand angajeaza costuri pentru parcelarea terenului si transformarea acestuia in loturi construibile, ce urmeaza a fi vandute in mod repetat.

La incadrarea terenurilor ca si terenuri construibile organul de control a avut in vedere prevederile art. 141 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevede ca terenul constructibil este orice teren amenajat sau neamenajat pe care se pot efectua constructii conform prevederilor legale in vigoare, astfel:

-Conform prevederilor art. 30 din H.G. nr. 525 din 27 iunie 1996 (*republicata*) pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism din regimul juridic, respectiv

"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: front la strada de minimum 8 m pentru cladiri insiruite si de minimum 12 m pentru cladiri izolate sau cuplate; suprafata minima a parcelei de 150 mp pentru cladiri insiruite si, respectiv, de minimum 200 mp pentru cladiri amplasate izolat sau cuplate;

a) 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 rezulta din documentatia cadastrala respectiv din Planul Urbanistic de Detaliu, din regimul juridic al terenului, situarea in intravilanul localitatii sau extravilan, din functiunile stabilite prin PUD.

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 altei 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:

"ART. 23

1) Intravilanul localitatilor se stabileste prin planurile generale de urbanism - PUG -, aprobate potrivit legii.

2) Ulterior aprobării Planului General de Urbanism - PUG - pot fi introduse în intravilanul localităților și unele terenuri din extravilan, numai în condiții temeinic fundamentate pe baza de planuri urbanistice zonale - PUZ -, aprobate potrivit legii.

Fiecare lot rezultat în urma operațiunii de parcelare, îndeplinește cumulativ condițiile minime prevăzute la art. 30 din HG 525/1996 pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism din regimul juridic, respectiv:

1. frontul stradal este pentru fiecare parcelă mai mare de 8 m, respectiv acesta este cuprins între ... m și ... m.
2. Suprafața parcelelor este cuprinsă între 528 mp și 949 mp, mai mare decât minimumul de ... mp. prevăzut în regulamentul de urbanism.
3. În toate cazurile, parcelele au adâncimea mai mare decât lățimea, așa cum este prevăzut în regulamentul general de urbanism..

Organul de control, în baza informațiilor și documentelor de urbanism, a constatat că, la solicitarea d-lui ... și a d-nei ..., terenul în suprafața de ... mp a fost transformat în 20 de loturi construibile pentru case și 5 loturi pentru drum.

În anul 2000, contribuabilul a donat către Statul Român prin Primăria Municipiului ... imobilul constând din drumuri în suprafața totală de ... mp, imobil înscris în CF nr. ... , (5 parcele) teren din care:

- constând în drum în suprafața de ... mp. cu nr. top. ...; ...; .../1;
- constând în drum în suprafața de ... mp. cu nr.top. ...; ...; .../7;
- constând în drum în suprafața de ... mp. cu nr. top. ...; ...;.../12;
- constând în drum în suprafața de .. mp, cu nr.top. ...; ...; .../17;
- constând în drum în suprafața de ... mp. cu nr.top. ...; ...; .../22.

Organele de inspecție fiscală au apreciat căci chiar dacă persoana fizică ... nu s-a înregistrat ca și comerciant sau producător la Oficiul Registrului Comerțului, a desfășurat activitate similară cu activitatea producătorilor și comercianților, a oricărui dezvoltator imobiliar, respectiv a achiziționat terenul în suprafața de 1,73 ha, a angajat prestatori de servicii autorizați care să efectueze lucrări urbanistice și să parceleze terenul în 25 de parcele, a făcut toate demersurile pentru aprobarea PUD-ului de locuințe str. ...i, loc. Parcelele de teren astfel transformate au fost destinate vânzării.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au precizat că persoana fizică ..., anterior întocmirii PUD-ului, a exploatat suprafața de teren de 1,73 ha situată în intravilan, cultivând plante medicinale și aromatice în anii 1997-1998 destinate vânzării așa cum rezultă din adresa nr. ... emisă de către Primăria ... și înregistrată la DGFP ... sub nr. ..., neutilizând terenul în scopuri personale.

Ulterior, suprafața de teren de ... ha a fost exploatată de către contribuabil, prin lucrările de amenajare a terenului, parcelare și lucrări topografice efectuate din voia proprie. Modificarea planului urbanistic a fost efectuat din inițiativa sa și nu independent de voia sa..

In perioada 01.01.2008-31.12.2011 persoana Fizica ... impreuna cu sotia ... a incheiat un numar de 3 contracte de vanzare prin care au fost livrate un numar de 4 parcele de terenuri construibile provenite din activitatea economica, terenuri care nu au fost utilizate in scopuri personale, in valoare totala de ... lei, pentru care niciunul dintre sotii nu a indeplinit obligatiile legale in ceea ce priveste colectarea si virarea TVA aferenta in suma de... lei, asa cum prevede art. 156 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile aplicabile din anul 2008, cand intervine si obligatia de a colecta TVA. Prima tranzactie taxabila realizata in anul 2008 este in valoare de ... lei, iar organele de inspectie fiscala au apreciat ca persoana impozabila avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA conform art. 153 alin. (1) lit. a) punctul 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, inainte de realizarea operatiunii taxabile.

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de catre contribuabil si identificate cu lista nominala a beneficiarului de venit cod 208, pana la finalizarea inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au stabilit ca persoana fizica a realizat o cifra de afaceri din vanzari imobiliare, dupa cum urmeaza:

- in anul 2007 valoarea de ... lei;
- in anul 2008 valoarea de ... lei;
- in anul 2009 valoarea de... lei;
- in anul 2011 valoarea de ... lei.

In conformitate cu prevederile art. 153 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, „in cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5) si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu.”

In anul fiscal 2008, organele de control au stabilit ca domnul ... a efectuat 3 tranzactii imobiliare cu plata efectuate prin doua contracte de vanzare cumparare.

Prin contractul de vanzare nr. ... prin care ... si ... a vandut printr-un singur contract doua imobile, respectiv imobilul, inscris in CF ... si nr. top ...; ...; .../3, constand din arabil intravilan, in suprafata de ... rnp, aflat in intravilanul localitatii ... si nr. top ...; ...: .../4, constand din arabil intravilan, in suprafata de 580 mp, aflat in intravilanul localitatii ..., terenuri care au fost dobandite anterior prin contractul de vanzare cumparare nr. ... si transformat prin actul de dezmembrare nr. Valoarea de vanzare a fost 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 2008. Totodata organele de inspectie fiscala au mentionat ca operatiunea este taxabila, avand ca

obiect vanzarea a doua terenuri construibile, pentru care nu se aplica scutirea de TVA prevazuta de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicare in anul 2008. Calitatea terenurilor ca fiind construibile, amenajate sau neamenajate pe care se pot executa constructii rezulta din documentatia de urbanism PUD avizata in anul 2000, in urma careia parcela in suprafata de ... mp a fost parcelata in 25 de loturi alaturate destinate construirii de locuinte si drumuri. Conform schitei, parcela nr. 4 si parcela nr. 3 sunt destinate construirii de locuinte si indeplinesc cumulativ conditiile prevazute la art. 30 din HG. 525/1996, avand frond stradal de 14,50 m, suprafata de ... mp. si adancimea de ... m astfel incat loturile fiecare in parte sunt construibile.

Organele de inspectie fiscala au aratat ca urmatoarea tranzactie s-a incheiat conform contractului de vanzare nr. ... prin care ... si ... vand imobilul, inregistrat in CF ... si nr. top ...; ...; .../6, constand din arabil intravilan, in suprafata de 949 mp. aflat in intravilanul localitatii ..., teren care a fost dobandit anterior prin contractul de vanzare cumparare nr. ... si transformat prin actul de dezmembrare nr. Valoarea de vanzare a fost de 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 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 2008. Totodata organele de inspectie fiscala au mentionat ca operatiunea este taxabila, avand ca obiect vanzarea a unui teren constructibil, pentru care nu se aplica scutirea de TVA prevazuta de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu aplicare in anul 2008. Calitatea terenului ca fiind constructibil, amenajat sau neamenajat pe care se pot executa constructii rezulta din documentatia de urbanism PUD avizata in anul 2000 si a schitei; parcela nr. ... este destinata constructiei de locuinte si indeplineste cumulativ conditiile prevazute la art. 30 din HG.525/1996, avand frond stradal de ... m, suprafata de ... mp. si adancimea de ... m astfel incat lotul este constructibil.

Pentru aceasta operatiune organele de inspectie fiscala au stabilit ca petentul nu a colectat TVA. Astfel, 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 completari ulterioare, conform prevederilor punctului 62, alin. (2) lit. a) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice 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 taxa pe valoarea adaugata colectata, datorata, nedeclarata 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. 571/003 privind Codul fiscal, cu aplicare in anul 2008.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca perioada fiscala pentru anul 2008 este luna calendaristica, conform art. 156¹ alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In anul fiscal 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca domnul ... a efectuat o singura tranzactie imobiliara cu plata, prin contractul de vanzare nr. ... prin care a tranzactionat un apartament vechi, conform adresei nr. ... emisa de catre Primaria ... care a comunicat faptul ca acest apartament a figurat in evidentele fiscale construit in anul 1996. Apartamentul este compus dintr-o camera si dependinte, cu ... mp. teren in folosinta si 0,962% din partile comune indivize, care sunt: toate instalatiile si dependintele folosite in comun inscris in CF nr. ... (provenita din conversia de pe hartie a CF nr.... ...), cu nr. top ..., apartament dobandit ca bun comun prin cumparare, prin contractul de cumparare nr. ..., care nu a fost utilizat in scopuri personale, contribuabilul avand domiciliul in ... str. ... nr. 1 din anul 1995. Valoarea de vanzare a fost de de ... lei. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca operatiunea intra in sfera de aplicare a TVA, apartamentul nefiind utiizat in scopuri personale. Vanzarea imobilului provine din activitate economica de exploatare a bunurilor imobile in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, conform prevederilor art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au stabilit ca operatiunea este scutita de TVA fara drept de deducere conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind vanzare de constructie veche.

In anul fiscal 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit ca domnul ... nu a realizat tranzactii cu bunuri imobile din patrimoniul personal.

In anul fiscal 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit ca domnul ... a efectuat o singura tranzactie imobiliara cu plata.

Prin contractul de vanzare nr. ... prin care ... si ... au vandut imobilul, inscris in CF ... si nr. top ...; ...; .../10, constand din arabil intravilan, in suprafata de ... mp, aflat in intravilanul localitatii ..., teren care a fost dobandit anterior prin contractul de vanzare cumparare nr. ... si transformat prin actul de dezmembrare nr. Valoarea de vanzare a fost 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 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 2011. Astfel livrarile de bunuri efectuate de contribuabil in anul 2011 rezulta din activitati economice asa cum sunt definite la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care specifica ca "...De asemenea, constitute activitate economica exploatarea bunurilor

corporate sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate." Totodata, organele de control au mentionat ca operatiunea este taxabila, avand ca obiect vanzarea unui teren constructibil, pentru care nu se aplica scutirea de TVA prevazuta de art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu aplicare in anul 2011. Calitatea terenului ca fiind constructibil, amenajat sau neamenajat pe care se pot executa constructii rezulta din documentatia de urbanism PUD avizata in anul 2000 si a schitei; parcela nr. 10 este destinata construirii de locuinte si indeplineste cumulativ conditiile prevazute ia art. 30 din HG. 525/1996, avand frond stradal de ... m, suprafata de ... mp. si adancimea de ... m astfel incat lotul este constructibil.

Pentru aceasta operatiune, contribuabilul ... ori ... nu a colectat TVA.

Organul de control a procedat ia calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta sumei de 419.320 lei, potrivit art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile uiterioare, conform prevederilor punctului 62 alin. (2) lit. a) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice date in aplicarea art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stabiiindu-se pentru anul fiscal 2011, o taxa pe vaioarea adaugata colectata, datorata, nedecarata si nevirata, in suma de 100.637 lei, determinata prin aplicarea cotei standard de TVA de 24% asupra bazei impozabile, conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/003 cu aplicare in anul 2011.

Modul de determinare a TVA-ului a fost prezentat in anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala, iar perioada fiscala pentru anul 2011 este trimestrul calendaristic, conform art. 156¹ alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificariie si completarile ulterioare.

Pe intreaga perioada verificata 01.01.2007-30.06.2012, organul de control a stabilit suplimentar o taxa pe vaioarea adaugata colectata in suma de... lei, conform prevederilor art. 137 alin. (1) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile uiterioare, si a deciziei nr. 2/2011, prin aplicarea cotei standard de TVA de 19%, respectiv 24%, asupra bazei impozabile in suma de ... lei ce reprezinta contrapartida obtinuta de contribuabilul ... din vanzarea imobilelor proprietate personala si care a ramas la dispozitia vanzatorului, avand in vedere ca in contractele de vanzare nu se prevede ca pretul stipulat include si TVA.

Baza de impozitare la TVA a fost stabilita de organele de inspectie fiscala conform art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar cota de taxa a fost stabilita conform art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, si conform Deciziei nr. 2/12.04.2011 a Comisiei Fiscale Centrale, respectiv tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor din partea curnparatorilor, 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 nr. 571/2003 privind Codul fiscal, 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 ta TVA;

Pentru TVA colectata stabilita suplimentar aferenta perioadei 01.01.2007-30.06.2012, in suma totala de... lei, conform prevederilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art. 119 si respectiv art. 120, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 0,10%, de la scadenta in functie de perioada fiscala si pana la data de 30.06.2010.

Echipa de inspectie fiscla a calculat dobanzi de intarziere in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 0,05% de la data de 01.07.2010 si pana la data de 30.09.2010, si in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 0,04% de la data de 01.10.2010 si pana la data de 25.07.2012.

Organele de inspectie fiscala au calculat penalitatile de intarziere in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 15% conform pct. 11 alin. (1) si alin. (2) lit. c) din OUG 39/21.04.2010 in suma de ... lei (... lei x 15%), pentru obligatiile fiscale ce inregistreaza intarzieri la plata mai mari de 90 de zile.

In fapt, Persoana Fizica ... a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., emisa de reprezentantii D.G.F.P. ..., Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala ... in baza Raportului de inspectie fiscala nr.

Contestatia a fost depusa si inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr.

Actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., a fost comunicat in data de 03.08.2012 sub semnatura de primire.

In drept, sunt incidente prevederile art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza urmatoarele:

“ Termenul de depunere a contestatiei

1) Contestatia se va depune in termen de 30 de zile de la data comunicarii actului administrativ fiscal, sub sanctiunea decaderii ”.

Potrivit art. 68 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

“ Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor si indeplinirea obligatiilor prevazute de Codul de procedura fiscala, precum si alte dispozitii legale aplicabile in materie, daca legea nu dispune altfel, se calculeaza potrivit dispozitiilor Codului de procedura civila.”

Totodata, in conformitate cu prevederile art. 101 din Codul de procedura civila :

1) *“ Termenele se inteleg pe zile libere, neintrind in socoteala nici ziua cand a inceput, nici ziua cand s-a sfirsit termenul “.*

Aceleasi dispozitii se regasesc explicitate si la punctul 3.10 din OANAF nr. 2137/2011 privind aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Se retine ca termenul de depunere a contestatiei prevazut de OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, are caracter imperativ si incepe sa curga de la data comunicarii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., respectiv in data de 03.08.2012 si se sfarseste in data de 03.09.2012.

Din actele existente la dosarul cauzei reiese ca Persoana Fizica ... a depus la D.G.F.P. ... sub nr. ... contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., dupa 31 de zile de la data comunicarii deciziei contestate, deci peste termenul de 30 de zile prevazut de art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile ulterioare, incalcandu-se astfel dispozitiile imperative referitoare la termenul de depunere.

In raport cu prevederile legale citate mai sus, rezulta ca petentul avea posibilitatea de a depune contestatia la organul care a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pana in data de 03.09.2012 inclusiv, conform art. 101 din Codul de procedura civila, cu atat mai mult cu cat prin decizia de impunere atacata i s-a precizat calea de atac, termenul in care aceasta poate fi exercitata si organul la care urma a fi depusa contestatia.

Intrucit contestatorul nu a respectat conditiile procedurale privitoare la termen, a decazat din dreptul de a i se solutiona pe fond contestatia, conform art. 217 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se precizeaza:

“Daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei” coroborat cu pct. 12.1 din OANAF nr. 2137/2011 “ Contestatia poate fi respinsa ca : a) nedepusa in termen, in situatia in care aceasta a fost depusa peste termenul prevazut de lege”, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca nedepusa in termen.

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.:

DECIDE

- respingerea contestatiei ca nedepusa in termen a contestatiei pentru:
 - TVA de plata ... lei;
 - majorari de intarziere ... lei;
 - dobanzi de intarziere ... lei;
 - penalitati de intarziere ... lei.

- 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.

DIRECTOR EXECUTIV

....