

DECIZIA NR. 138

Directia generala a finantelor publice , Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala , privind solutionarea contestatiei depusa de catre **xxx** si d-na **xxxx, sot-sotie**, cu domiciliul in localitatea, cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedura la Cabinet de avocat din contestatie inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere nr. prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de **lei**, majorari si dobanzi de intarziere aferente in valoare de **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de **lei**.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr., in data de 03.01.2012 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 01.02.2012, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, 207 si 209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Brasov este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre D-l **xxx** si d-na **xxx , sot-sotie, tratati ca asociere**.

I. D-l xxx si d-na xxx - sot-sotie, tratati ca asociere, contesta Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. si solicita in principal anulara actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de **lei** si obligatii fiscale accesorii in valoare de **lei**, motivand astfel:

Petentii considera ca tratarea lor ca forma de asociere familiala este nelegala si tendentioasa sub aspectul efectelor pe care le poate produce un astfel de regim juridic avand in vedere prevederile OUG nr. 44/2008. Petentii sustin ca nu au facut nici o solicitare sau vreun demers legal in vederea desfasurarii de activitati economice care sa justifice calitatea de "asociatie familiala" pentru a putea fi considerati platitori de TVA si nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 127 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal astfel ca nu au calitatea de persoane impozabile.

Petentii sustin ca singura obligatie datorata cu ocazia instrainarii imobilelor teren este impozitul datorat si achitat de ei asa cum este prevazut la art.77.1 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Petentii sustin ca echipa de inspectie a considerat ca pe terenurile situate in intravilan se pot efectua constructii conform prevederilor 141 alin.(2) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal imputandu-le petentilor faptul ca au dezmembrat terenul in suprafata de mp intr-un numar de de loturi care au fost instrainate cu luna martie 2008. Petentii arata ca pentru parcelarea unui lot cu suprafata mai mare in mai multe loturi pentru ca acestea sa fie mai usor vandabile ulterior nu exista vreo interdictie legala.

In ceea ce priveste Certificatul de urbanism nr. emis de Primaria Comunei , petentii arata ca terenul supus instrainarii in suprafata de mp are regim de teren arabil intravilan iar organul de control nu a tinut cont de acest document prezentat ca proba in speta.

Adeverinta nr. emisa de Primaria precizeaza ca imobilele teren instrainate in perioada 27.03.2008 - 15.04.2010 aveau categoria de teren arabil, neconstruibil si nu au

fost scoase din circuitul civil iar prin adeverinta Primaria revine cu precizari in sensul ca terenurile instrainate de contestatari erau terenuri construibile situate in interiorul localitatii, fapt care li s-a adus la cunostinta si contestatarilor.

In sustinerea contestatiei petentii anexeaza urmatoarele documente:

- certificat de urbanism nr. ;
- tabel de miscare parcelara pentru dezlipire imobil;
- schita terenului imobil;
- certificat fiscal nr. ;
- adeverinta Primaria comunei.

Fata de cele de mai sus petentii solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ fiscale contestate si pe cale de consecinta exonerarea contestatarilor de la plata TVA si a obligatiilor fiscale accesorii aferente in quantum total de lei ca fiind nedatorate.

II. Prin Decizia de impunere nr., organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de **lei** si obligatii fiscale accesorii in valoare de **lei**.

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

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-l **xxx** figureaza cu tranzactii imobiliare efectuate in anul 2008-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei. Din cele de pozitie , sunt declarate pentru fiecare parte contractanta careia i s-a transferat dreptul de proprietate, ramanand astfel un numar de pozitii tot in suma de lei la care se mai adauga suma de lei reprezentand eroare declarare venituri de catre notari. Pe numele d-lui **xxxx** au ramas un numar de tranzactii imobiliare in suma totala de lei.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-na **xxxx** figureaza cu tranzactii imobiliare efectuate in anul 2008-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

Pozitia 19 din lista reprezentand vanzare casa proprietate personala in suma de lei nu intra in sfera de aplicare a TVA, astfel ca au ramas de pozitii cu suma de lei. La fel ca la d-l **xxxx**, pozitii sunt declarate pentru fiecare parte contractanta, astfel ca si pe numele d-nei **xxx** au ramas un numar de pozitii cu valoarea de lei la care se mai adauga suma de lei reprezentand eroare declarare venituri de catre notari, rezultand un numar de tranzactii imobiliare in suma totala de lei.

Din analiza celor 2 liste nominale si a contractelor de vanzare cumparare prezentate de petenti, echipa de inspectie a constatat ca d-l **xxxx** si d-na **xxx** au efectuat impreuna un numar de tranzactii imobiliare in valoare totala de lei , din care o tranzactie in valoare de lei nu intra in sfera de aplicare a TVA fiind casa proprietate personala dobandita in cota de 1/2 cu drept de mostenire de d-na **xxxx** si in cota de 1/2 cu drept de donatie de d-l **xxxx** si d-na **xxx**, ramanand astfel un numar de **tranzactii** in valoare totala de **lei**.

Avand in vedere ca bunurile vandute au fost detinute de d-l **xxxx** in coproprietate cu sotia, d-na **xxxx**, pentru stabilirea plafonului de TVA tranzactiile s-au analizat pentru ambii contribuabili ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, asa cum prevede art.125.1 alin.(1) pct.18 , art. 127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Ordinul 1415/2009 privind aprobarea modelului

si continutului unor documente si formulare utilizate in activitatea de inspectie fiscala la persoane fizice.

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale de petenti, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare avand ca obiect parcele de teren arabil situate in intravilanul comunei, operatiuni taxabile din punct de vedere TVA.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2008 - 2010 avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarii trebuiau sa se inregistreze ca persoane impozabile in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Din contractele verificate in timpul inspectiei fiscale a rezultat ca la data de 31.03.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 119.000 lei reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal (plafon recalculat de 99.167 lei) si contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.04.2008), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.05.2008, lucru care nu a fost realizat.

Deoarece petentii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea imobilelor si nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA , organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea bunurilor imobile prin de contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat pe perioada 25.10.2008 - 21.12.2011 obligatii fiscale accesorii astfel: majorari de intarziere in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, dobanzi de intarziere in valoare de lei conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, dobanzi in valoare de lei calculate conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere in valoare de lei calculate potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2008 - 2010.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei, contestata de catre D-I **xxxx** si d-na **xxxx sot - sotie, tratati ca asociere, D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2008-2010 constand in vanzari de terenuri construibile, D-I **xxxx** si sotia **xxxx** tratati ca asociere, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei, majorari de intarziere in valoare de lei, dobanzi de intarziere in valoare de lei si penalitati de intarziere in valoare de lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2008-2010 persoanele fizice **xxx** si **xxx** in calitate de soti, au realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri construibile.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre sotii **xxx** si **xxx**, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestia au realizat in perioada martie 2008 - aprilie 2010 un numar de tranzactii in valoare totala de lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

Nu a fost inclusa in sfera de aplicare a TVA tranzactia in suma de lei efectuata in data de 08.04.2008 deoarece a fost o tranzactie cu bunuri folosite in scop personal (casa veche de locuit proprietate personala) si petentii au devenit platitori de TVA incepand cu data de 01.05.2008.

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

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

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

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

In drept, art.125.1 alin.(1) pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare in anul 2008 precizeaza ca:

"ART. 125^1

Semnificatia unor termeni și expresii

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

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

Anterior datei de 01.01.2010, cand normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Codul fiscal nu cuprindeau explicatii suplimentare cu privire la conditiile de inregistrare in scopuri de TVA in astfel de cazuri, abordarea tranzactiilor cu bunuri imobile detinute in coproprietate de o familie avea la baza urmatoarele prevederi legale:

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

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

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

"(9) *Orice asociat sau partener al unei asocieri sau organizații fără personalitate juridică este considerat persoană impozabilă separată pentru acele*

activități economice care nu sunt desfășurate în numele asocierii sau organizației respective.

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

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

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

Directia de Legislatie in domeniul TVA concluzioneaza intr-o speta similara:

"Plafonul de scutire de TVA prevazut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal se calculeaza in acest caz pe familie, avandu-se in vedere cifra de afaceri anuala realizata, aferenta tuturor activitatilor desfasurate de sotii in numele asocierii".

Sustinerea petentilor conform careia " *tratarea contribuabililor xxx si xxx ca forma de asociere familiala este nelegala si tendentioasa sub aspectul efectelor pe care le poate produce un astfel de regim juridic avand in vedere prevederile OUG nr. 44/2008 care reglementeaza regimul juridic al P.F.A. si a asociatiilor familiale*" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei. Echipa de inspectie fiscala nu a tratat familia xxx ca o asociatie familiala , acestia nefiind autorizati conform prevederilor OUG nr. 44/2008 privind desfasurarea activitatilor economice de catre persoanele fizice autorizate , intreprinderile individuale si intreprinderile familiale.

D-l **xxx** si d-na **xxxx** au detinut in coproprietate bunurile tranzactionate, desfasurand o activitate economica cu caracter de continuitate prin cele tranzactii efectuate in perioada martie 2008 - aprilie 2010 si devenind persoana impozabila in conformitate cu prevederile art.127 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

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

S-a constatat ca la data de 31.03.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 99.167 lei reprezentand plafonul de scutire recalculat din punct de vedere al TVA (119.000 lei :12 luni X 10 luni), prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pana in data de 10.04.2008, sotii **xxx** si **xxx** aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor si imobilelor in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) coroborat cu prevederile art.127 alin.(1) si (2) si art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatarii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor si nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor, prin contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr. "Situatia privind vanzarea terenurilor de catre xxx si xxx si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" din Raportul de inspectie fiscala nr., pag. din dosarul cauzei, la pozitiile 6-18 si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.10.2008 -21.12.2011, obligatii fiscale accesorii in valoare de lei

In contestatia formulata, contestatorii sustin ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. intrucat tranzactiile desfasurate pe perioada 2008-2010 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate si d-l xxxx si d-na xxx nu sunt persoane impozabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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

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

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2); "

Prin urmare, potrivit prevederilor legale, intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul Romaniei, in conditiile in care sunt realizate de o persoana impozabila asa cum a fost definita la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2).

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

Potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata, *"Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități."*

Art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , coroborat cu prevederile dreptului civil care definesc proprietatea comuna, prevede la alin.(9) si (10):

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

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

În conformitate cu prevederile legale aplicabile la data efectuării tranzacțiilor, întrucât bunurile imobile au fost deținute în coproprietate de soți iar pentru livrarea unui imobil este necesar acordul și semnarea celuilalt soț, veniturile obținute de soții **xxxx** și **xxxx** au fost tratate de organele de inspecție fiscală ca fiind obținute dintr-o formă de asociere care reprezintă o singură persoană impozabilă, respectiv familia.

Se reține că o familie tratată ca asociere reprezintă o persoană impozabilă în sensul Titlului VI din Codul fiscal în condițiile în care aceasta desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice cu caracter de continuitate de natură celor prevăzute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Conform art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal "*activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, **constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.***"

În explicarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, pct.3 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul precizează:

*"(1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, **obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerată activitate economică, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.**"*

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurată o activitate economică și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **excepție facând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.**

Nu se poate retine afirmatia petentilor conform careia " *consideram ca, contestatorii din interpretarea art.125 privind TVA prevazuta de Legea nr. 571/2003 , art.126 nu pot fi considerati contribuabili pentru aceasta taxa speciala, neindeplinind nici conditiile prevazute la art.127 alin.(2) din acelasi act normativ*".

Conform prevederilor legale anterior enuntate o familie ce achizitioneaza imobile in scopul revanzarii efectuand tranzactii in perioada 2008-2010 in valoare de lei (din care tranzactii succesive in cursul anului 2008), devine in sensul TVA, o persoana impozabila care desfasoara activitati economice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in atare situatie, familia **xxxx** si **xxxx**, tratata ca asociere, dobandind calitatea de persoana impozabila.

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

S-a constatat astfel ca la data de 31.03.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 99.167 lei reprezentand plafonul de scutire recalculat din punct de vedere al TVA (119.000: 12 luniX10 luni), prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 10.04.2008 d-l **xxxx** sau d-na **xxxx** aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor in conformitate cu prevederile art.152 si art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatorii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor prin 13 de contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in "Situatia privind vanzarea terenurilor de catre xxx si xxxx si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" din Raportul de inspectie fiscala nr. . (Anexa nr. , pag. din dosarul cauzei) si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In drept, in situatia in care persoana fizica este considerata persoana impozabila conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal, aceasta are obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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

La art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

"Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.

(1) *Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

(2) *Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]*

(6) *Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.*

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de d-l xxxx si d-na xxx a rezultat ca plafonul recalculat de scutire de TVA de lei a fost depasit la data de 31.03.2008, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.04.2008 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.05.2008.

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

"(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi

solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;

Avand in vedere prevederile legale enuntate, in situatia in care organele de inspectie fiscala constata neindeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se inregistra ca platitor de TVA in regim normal, inainte de inregistrare, vor solicita plata TVA pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa de la data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA pana la data constatarii abaterii.

"ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

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

Pentru operatiunile impozabile se aplica cota standard de TVA de 19% asupra bazei impozabila conform art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003. Totodata, la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt prevazute operatiunile din interiorul tarii care sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere.

Tranzactiile derulate au avut ca obiect un teren dobandit prin cumparare ca bun comun, ulterior lotizat in scopul revanzarii, de unde rezulta ca activitatea realizata de petenti a fost realizata in scopul obtinerii de venituri avand caracter de continuitate.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale, invederand totodata dispozitiile pct.66 alin.(2) din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, "***activitatea economica se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate.*** *Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice*" si analizand operatiunile efectuate in perioada 2008-2010,de catre sotii **xxxx** si **xxxx**, respectiv tranzactii imobiliare, rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

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

Potentii au achizitionat in anul 2007 un teren arabil in suprafata de mp , pe care ulterior prin actul de dezmembrare autentificat sub nr. l-au dezmembrat in de loturi plus un lot cu destinatia de drum. Din acestea, loturi au fost vandute in perioada martie 2008

- aprilie 2010 , de unde rezulta cu claritate intentia petentilor de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

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

Tranzactiile imobiliare realizate de catre sotii **xxx** si **xxx**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, respectiv vanzarea de terenuri construibile in perioada 2008 - 2010, se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"ART. 141

Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării

(2) Următoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

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

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

In ceea ce priveste argumentul contestatarilor referitor la faptul ca " *In normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (HG nr. 44/2004) la art.77.1 se stipuleaza ca la transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice intre vii asupra constructiilor de orice fel si a terenurilor aferente acestora, precum si asupra terenurilor de orice fel fara constructii, contribuabilii datoreaza impozit, care de altfel a si fost achitat de catre contribuabili cu ocazia intocmirii contractelor de vanzare-cumparare in forma autentica la B.N.P.care le-a perceput pentru ANAF-DGFP. Acest impozit perceput cu ocazia instrainarii imobilelor teren este singura obligatie datorata de catre contribuabilii- contestatori in calitatea lor de persoane fizice nu si ca platitori de TVA..." acesta nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei.*

Art.77.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal reglementeaza impozitul datorat de contribuabil , respectiv persoana fizica careia ii revine obligatia de plata a impozitului, la transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, obligatia calcularii si incasarii impozitului revine notarului public. Prin urmare, acest articol de lege nu face referire si nu exclude obligatia de inregistrare in scopuri de TVA a persoanelor fizice care efectueaza tranzactii cu bunuri imobile din patrimoniul personal , obligatie care revine persoanei fizice , asa cum s-a retinut prin prezenta decizie.

Referitor la sustinerile petentilor conform carora "*din certificatul fiscal nr. eliberat de Primaria comunei este confirmat tocmai faptul parcelarii terenului de mp , act ce a*

fost eliberat spre a servi Biroului Notarial in vederea efectuării de tranzacții imobiliare. La fel, Primaria comunei a mai eliberat adevărta cu nr. unde se menționează ca imobilele teren instrainate in perioada 27.03.2008 - 15.04.2010 la data instrainării intrau in categoria teren arabil, neconstruibil si nu au fost scoase din circuitul civil pentru ca aceeași institutie la presiunea ANAF - DGFP - Activitatea de inspectie fiscala sa revina cu adevărta nr. catre aceasta institutie , corectandu-se...." precizam următoarele:

Prin Certificatul fiscal inregistrat cu nr. , Primaria comunei confirma ca terenul in suprafata totala de mp situat in intravilanul localității inscris in CF, nr. top, identic cu nr. cadastral, se dezmembreaza in loturi, conform actului de dezmembrare nr. si a fost emis in vederea instrainării parcelei nr. 22 - nr. top nou, nr. cad. - teren in supr. mp si cota de 2,85% din supr.de mp teren intravilan cu destinatia de drum. Parcela respectiva a fost instrainata conform contractului de vanzare cumparare nr. incheiat intre xxx si xxxx in calitate de vanzatori si in calitate de cumparator si xxx in calitate de cumparatoare si mandatară pentru cumparatorul xxx.

Petentii xxxx si xxxx au prezentat in timpul inspectiei fiscale adevărta nr. emisa de Primaria comunei in care se menționează ca " *terenul in suprafata de mp situat in intravilanul Comunei, inscris in CF nr. , nr. top, dezmembrat in loturi, are categoria de teren arabil, nu a fost scos din circuitul agricol si pe care proprietarul il foloseste pentru insamantarea si cultivarea de produse agricole. Mentionam ca in perioada 27.03.2008 - 15.04.2010 din cele 34 de loturi , 23 au fost instrainate spre vanzare in urma celor 17 contracte de vanzare cumparare existente, ele avand la data instrainării lor categoria de teren arabil, neconstruibil si nu au fost scoase din circuitul agricol*".

Ulterior, prin adresa nr. , Primaria Comunei u a comunicat ca in adresa nr. s-au strecurat următoarele **erori** , respectiv " mentionarea ca cele 34 de loturi au fost folosite pentru cultivarea de produse agricole si ca cele 17 contracte de vanzare cumparare erau terenuri neconstruibile " fapt pentru care a anulat aceasta adevărta si s-au facut următoarele corecturi: " terenurile instrainate de numitii xxxx si xxx erau terenuri construibile situate in intravilanul localității asa cum rezulta si din Certificatul de Urbanism nr. "

Nu se poate retine mentiunea petentilor conform careia " *cu toate ca la fila 8 din raportul de inspectie fiscala nr. organul de control a specificat ca certificatul de urbanism este documentul justificativ care probeaza incadrarea terenului intr-o anumita categorie de folosinta in vederea aplicării scutirii de TVA sau taxarii, dupa caz, totusi organul de control nu a tinut cont de acest document prezentat ca proba in speta*".

Certificatul de urbanism este documentul justificativ care probeaza incadrarea terenului intr-o anumita categorie de folosinta in vederea aplicării scutirii de TVA sau taxarii, dupa caz.

Din Certificatul de urbanism nr. rezulta ca terenul identificat in CF nr. , nr. top in suprafata de mp se afla situat in intravilan, avand regimul economic :

"Folosinta actuala: imobil, arabil intravilan in suprafata de mp.

Destinatia conform P.U.G.(plan urbanistic general) avizat cu HCL nr. ; zona locuinte si functiuni complementare".

Echipa de inspectie fiscala a analizat toate documentele prezentate de petenti , tinand cont de cele inscrise in Certificatul de Urbanism nr. si anume ca destinatia terenului este de zona de locuinte si functiuni complementare, rezultand astfel ca terenul este construibil.

Legislatia in domeniul taxei pe valoarea adaugata prevede prin exceptie ca tranzacțiile cu terenuri construibile sunt operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

La incadrarea terenului in categoria terenurilor construibile organele de inspectie fiscala au avut in vedere urmatoarele prevederi legale:

-Art.2 lit.d) din Legea nr.18/1991, republicata, Legea fondului funciar, potrivit caruia:

"În funcție de destinație, terenurile sunt:

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

-Ordinul 897/798/2005 pentru aprobarea Regulamentului privind continutul documentatiilor referitoare la scoaterea terenurilor din circuitul agricol , la art.1 din Anexa 1, precizeaza:

"(1) Amplasarea construcțiilor de orice fel se face conform prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe terenuri situate în intravilanul localităților stabilit conform legii; fac excepție construcțiile prevăzute la alin. (2) și (3) ale art. 91 din legea menționată, care pot fi amplasate și pe terenuri situate în extravilanul localităților, cu precădere pe cele cu folosințe neagricole sau cu folosințe inferioare și slab productive, cu respectarea prevederilor art. 92 din aceeași lege".

-Potrivit Anexei 2 din Legea nr.350/2001 privind amenajarea teritoriului si urbanismului , teritoriul intravilan reprezinta *"totalitatea suprafețelor construite și amenajate ale localităților ce compun unitatea administrativ-teritorială de bază, delimitate prin planul urbanistic general aprobat și în cadrul cărora se poate autoriza execuția de construcții și amenajări."*

De asemenea in anexa 1, Sectiunea 1, art.4 din H.G. nr.525/1996 privind Regulamentul general de urbanism, se precizeaza:

"Terenuri agricole din intravilan

(1) Autorizarea executării construcțiilor pe terenurile agricole din intravilan este permisă pentru toate tipurile de construcții și amenajări specifice localităților, cu respectarea condițiilor impuse de lege și de prezentul regulament.

(2) De asemenea, autorizarea prevăzută la alin. (1) se face cu respectarea normelor stabilite de consiliile locale pentru ocuparea rațională a terenurilor și pentru realizarea următoarelor obiective:

a) completarea zonelor centrale, potrivit condițiilor urbanistice specifice impuse de caracterul zonei, având prioritate instituțiile publice, precum și serviciile de interes general;

b) valorificarea terenurilor din zonele echipate cu rețele tehnico-edilitare;

c) amplasarea construcțiilor, amenajărilor și lucrărilor tehnico-edilitare aferente acestora în ansambluri compacte.

(3) Prin autorizația de construire, terenurile agricole din intravilan se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, conform legii."

Din toate prevederile legale mai sus prezentate rezulta ca terenurile situate in intravilan sunt construibile, incadrandu-se in exceptiile prevazute de art.141 alin.(2)

lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal mai sus enuntate, astfel ca, in speta au fost tranzactionate parcele de teren construibil dupa cum rezulta si din Certificatul de Urbanism nr. , care se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

Se retine ca organele de inspectie fiscala au colectat in mod legal TVA in valoare de lei asupra valorii tranzactiilor ce nu sunt scutite de TVA conform art. 141 alin.(2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv la o baza impozabila in suma de lei aferenta a tranzactii imobiliare care intra in sfera de aplicare a TVA respectiv contractele de vanzare cumparare enumerate la pozitiile 6-18 din tabelul inscris in Raportul de inspectie fiscala nr. , in conditiile in care contestatorii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta aferenta veniturilor obtinute din tranzactiile cu terenuri care intra in sfera de aplicare a TVA prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal.

Prin urmare, avand in vedere ca d-l **xxxx** si d-na **xxxx - sot-sotie, tratati ca asociere** au dobandit calitatea de persoana impozabila din anul 2008, desfasurand activitati economice urmare tranzactiilor cu terenuri derulate cu caracter de continuitate care intra in sfera de aplicare a TVA iar argumentele prezentate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala din actul administrativ fiscal , urmeaza sa se respinga contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA in valoare de **lei** stabilita suplimentar de plata pe perioada 27.03.2008 - 15.04.2010 prin Decizia de impunere nr. .

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat obligatii fiscale accesorii totale in suma de lei.

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

Majorarile de intarziere in valoare de **lei** au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 25.10.2008-30.06.2010.

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

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

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

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

" 10. Dobânzi

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

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

Dobanzile de intarziere in valoare de **lei** au fost calculate pentru perioada 01.10.2010 - 21.12.2011 (in cuantum de 0,04% pe zi) conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003:

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

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

"ART. 120¹*)

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse".

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

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

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre d-l **xxx** si d-na **xxxx - sot-sotie, tratati ca asociere**, inregistrata la D.G.F.P. sub nr., pentru suma totala de lei, compusa din:

- **lei** reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata;

- **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata;
- **lei** reprezentand dobanzi aferente TVA stabilita suplimentar de plata
- **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.