

DECIZIA NR. 90

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 Persoane, privind solutionarea contestatiei depusa de catre D-l **xxxx** si d-na **xxx sot-sotie**, cu domiciliul in si inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr., in data de 29.12.2011 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 11.01.2012, 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. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre D-l **xxxx** 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 anularea actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de si obligatii fiscale accesorii in valoare de **lei**, motivand astfel:

Petentii considera ca operatiunile de vanzare cumparare efectuate nu intra sub incidenta Legii nr. 571/2003 nefiind operatiuni economice si neavand caracter de continuitate.

Petentii sustin ca operatiunile de vanzare cumparare efectuate nu indeplinesc conditiile obligatorii prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal deoarece nu pot fi considerate livrari de bunuri, nu au fost efectuate de persoane impozabile, ei neavand aceasta calitate, si nu au rezultat din activitati economice deoarece petentii au posibilitatea si dreptul de a dispune de bunurile imobile aflate in patrimoniu.

Petentii arata ca simpla instrainare a unui imobil poate depasi plafonul instituit prin lege pentru scutirea de la plata TVA astfel ca legiuitorul a prevazut si alte conditii care trebuie indeplinite cumulativ pentru ca persoanele respective sa fie persoane impozabile care desfasoara activitati economice cu caracter de continuitate.

In ceea ce priveste tranzactia evidentiata la punctul 23 din tabelul intocmit in raportul de inspectie, petentii sustin ca aceasta nu este o operatiune economica, nefiind supusa platii TVA. Petentii arata ca au achizitionat terenul respectiv in anul 1999 cu unicul scop de a-l utiliza conform unor nevoi personale iar in cursul anului 2010 , datorita lipsei de resurse financiare , au hotarat vanzarea terenului.

Mai mult, petentii sustin ca terenul respectiv are regim de fanata si nu de teren constructibil, astfel ca acestia considera ca aceasta tranzactie nu se circumscrie prevederilor art.127 din Codul fiscal.

Petentii considera ca organul de inspectie fiscala trebuie sa faca distinctia intre calitatea de platitor de TVA a unei persoane inregistrate ca atare la organele fiscale si

calitatea de persoana fizica apta sa dobandeasca la orice moment imobile in scop personal, pe care sa le poata instraina in masura in care scopurile personale pentru care au fost achizitionate nu mai pot fi atinse.

Petentii sustin ca organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina lor in mod nelegal si netemeinic obligatii fiscale accesorii deoarece organul fiscal a solicitat plata TVA pentru prima oara in decembrie 2011, astfel culpa in necalcularea sumelor cuvenite catre stat cu titlu de accesorii apartine in integralitate organului fiscal.

Fata de cele de mai sus petentii solicita anularea actelor administrativ fiscale contestate si pe cale de consecinta, anularea obligatiilor fiscale accesorii.

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

Din raportul de inspectie fiscala nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. , contestata de catre D-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.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-na **xxx** figureaza cu tranzactii imobiliare efectuate in anul 2007-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

Din analiza celor 2 liste nominale, echipa de inspectie a constatat ca pozitii sunt comune celor doua liste, un numar de contracte se regasesc doar in lista emisa pentru d-l **xxx** iar un numar de contracte se regasesc doar in lista emisa pentru d-na **xxx**

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

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale de petenti, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de terenuri intravilane situate in localitatea, 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 31.10.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.11.2008), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.12.2008, 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 majorari de intarziere in valoare de **lei** in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, dobanzi de intarziere in valoare de **lei** conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, dobanzi in valoare de **lei** calculate conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere in valoare de **lei** calculate potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2007 - 2010.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei, contestata de catre D-I **xxx** si d-na **xxx 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 2007-2010 constand in vanzari de terenuri construibile, D-I **xxx** si sotia **xxx** tratati ca asociere, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei, majorari de intarziere in valoare de lei, dobanzi de intarziere in valoare de lei si penalitati de intarziere in valoare de lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2007-2010 persoanele fizice **xxx** si **xxx** in calitate de sotii, 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 mai 2007 - mai 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 prima tranzactie in suma de lei efectuata in data de 10.05.2007 deoarece a fost o tranzactie cu bunuri folosite in scop personal.

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-I **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-I **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 incepand cu 01.01.2007 precizeaza ca:

"ART. 125^1

Semnificatia unor termeni si 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 participațiune, 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 celuiilalt 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:

"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".

In aceste conditii, la depasirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre sotii **xxx** si **xxx** 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 28.10.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pana in data de 10.11.2008, 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 calculul TVA si a obligatiilor fiscale accesorii stabilite pana la data de 21.12.2011" din Raportul de inspectie fiscala nr., pag. din dosarul cauzei, la pozitiile 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 26.02.2009-21.12.2011, 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 2007-2010 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate si d-l **xxx** si d-na **xxxx** 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 in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

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

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita 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 considerata 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, intrucat bunurile imobile au fost detinute in coproprietate de sotii iar pentru livrarea unui imobil este necesar acordul si semnarea celuilalt sot, veniturile obtinute de sotii **xxx** si **xxxx** au fost tratate de organele de inspectie fiscala ca fiind obtinute dintr-o forma de asociere care reprezinta o singura persoana impozabila, respectiv familia.

Se retine ca o familie tratata ca asociere reprezinta o persoana impozabila in sensul Titlului VI din Codul fiscal in conditiile in care aceasta desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cu caracter de continuitate de natura celor prevazute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

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.**"*

In explicitarea 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 precizeaza:

"(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 considera a fi desfășurat o activitate economică

și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **excepție facând situațiile în care se constată ca activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.**

Nu se pot reține afirmațiile petenților conform cărora "*Operațiunile de vânzare-cumpărare efectuate de subsemnatii nu intră sub incidența Legii 571/2003 nefiind operațiuni economice și neavând caracter de continuitate*" precum și "*operațiunile de instrainare nefiind asimilate livrării de bunuri, nu au fost efectuate de persoane impozabile, subsemnatii neavând calitatea de persoană impozabilă*".

Conform prevederilor legale anterior enunțate o familie ce achiziționează imobile în scopul revanzării efectuând de tranzacții în perioada 2008-2010 în valoare de lei (din care tranzacții succesive în cursul anului 2008), devine în sensul TVA, o persoană impozabilă care desfășoară activități economice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, familia **xxx** și **xxx**, tratată ca asocieră în participativă, dobândind calitatea de persoană impozabilă.

În aceste condiții, la depășirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre soții **xxx** și **xxx** avea obligația să se înregistreze ca platitor de taxă pe valoare adăugată și să respecte toate prevederile legale în domeniul taxei pe valoarea adăugată.

S-a constatat astfel că la data de 31.10.2008 a fost depășită cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentând plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar începând cu data de 10.11.2008 d-l **xxx** sau d-na **xxxx** aveau obligația de a se înregistra în scopuri de TVA pentru operațiunea de vânzare a terenurilor în conformitate cu prevederile art.152 și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatorii nu s-au înregistrat în scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferentă veniturilor realizate din vânzarea terenurilor construite și nu au declarat și achitat bugetului de stat TVA aferentă acestor venituri, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în valoare de lei aferentă veniturilor în valoare de lei realizate din vânzarea terenurilor prin de contracte de vânzare-cumpărare, contracte care se regăsesc în "Situația privind calculul TVA și a obligațiilor fiscale accesorii stabilite până la data de 21.12.2011" din Raportul de inspecție fiscală nr. (Anexa nr., pag. din dosarul cauzei) și

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 prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]

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

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de d-l **xxx** si d-na **xxx** a rezultat ca plafonul de scutire de TVA de 35.000 Euro a fost depasit la data de 31.10.2008, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.11.2008 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.12.2008.

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

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

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

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

"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 terenuri dobandite prin cumparare ca bunuri comune, ulterior lotizate in scopul vanzarii, 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 si analizand operatiunile efectuate in perioada 2008-2010 de catre sotii xxx si xxx, respectiv tranzactionarea a bunuri imobile, rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la alin.(2) al art.127 din Codul fiscal coroborate cu pct.3 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal date in aplicarea art.127.

Prin urmare, avand in vedere ca sotii xxx 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, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

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

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

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

In ceea ce priveste terenul care face obiectul contractului nr. situat in intravilanul mun. in suprafata de mp precizam urmatoarele:

Potentii afirma ca in mod nelegal echipa de inspectie a calculat TVA pentru aceasta tranzactie, acest teren fiind un teren cu regim de faneata cumparat in anul 1999 in scop personal si nu este un teren construibil.

Pentru lamurirea starii de fapt fiscale, prin adresa nr. Serviciul de Inspectie fiscala din cadrul DGFP a solicitat Primariei sa comunice daca pentru terenul respectiv exista la data instrainarii o interdictie de construire definitiva.

Prin adresa nr. (fila nr. la dosarul cauzei) Primaria a transmis o copie a Certificatului de urbanism nr. in care se precizeaza regimul economic al terenului in suprafata totala de mp (din care face parte parcela de teren in suprafata de mp) si anume: destinatia "*conform PUG nr. , respectiv PUZ zona - zona pentru constructii de locuinte si case de vacanta*". Certificatul de urbanism a fost emis pentru dezmembrarea acestui teren care s-a facut prin Actul de dezlipire si partaj voluntar nr. prin care suprafata de mp a fost dezlipita in 3 loturi, din care unul a fost primit in proprietate de petenti.

Prin contractul de vanzare cumparare nr. , lotul de teren in suprafata de mp cu nr. top a fost vandut persoanei fizice xxxx, fiind la data instrainarii un teren constructibil, taxabil din punct de vedere al TVA.

Astfel se retin ca neintemeiate motivatiile petentilor conform carora regimul terenului situat la pozitia 23 din Anexa privind calculul TVA, ar fi "faneata" intrucat din documentele prezentate la dosarul cauzei rezulta ca la data instrainarii terenului 19.05.2010, regimul acestuia era de teren situat in intravilanul Mun. zona, cu destinatia de zona constructii de locuinte si case de vacanta, deci teren constructibil.

Motivatii petentilor conform carora terenul inscris la pozitia 23 a fost achizitionat in anul 1999 in scopuri personale si a fost instrainat in anul 2010 din lipsa resurselor financiare nu pot fi luate de asemenea in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei. Petentii nu fac dovada celor sustinute , mai mult anterior instrainarii terenului situat in, acestia au mai efectuat un numar de de tranzactii cu terenuri constructibile iar pct.3 alin.(5) din HG nr. 1620/2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 precizeaza:

" In cazul achizitiilor de terenuri si/sau constructii de catre persoana fizica in scopul vanzarii, livrarea acestor bunuri reprezinta o activitate cu caracter de continuitate daca persoana fizica realizeaza mai mult de o singura tranzactie in cursul unui an calendaristic."

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale in materie rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au stabilit in sarcina d-lui **xxxx** si a sotiei **xxxx**, **tratati ca asociere**, TVA de plata in valoare de lei asupra veniturilor in valoare de lei realizate din tranzactionarea a terenuri constructibile, conform contractelor de vanzare - cumparare existente la dosarul contestatiei, pe perioada 2009-2010, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de lei prin Decizia de impunere nr..

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 26.02.2009-30.06.2010.

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 scadență si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

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

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

" 10. Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență 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.

Referitor la motivatiile petentilor conform carora majorarile de intarziere sunt stabilite nelegal intrucat organul fiscal avea obligatia de a solicita plata TVA la data depasirii plafonului de scutire, precizam:

Art.85 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala stabileste ca impozitele, taxele datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declaratie fiscala emisa de contribuabil la data depasirii plafonului de scutire (in cazul in speta) sau prin decizie emisa de organul fiscal.

Conform art.91 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani.

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 **xxxx** si d-na **xxxx, tratati ca asociere**, inregistrata la D.G.F.P.v 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.

DECIZIA NR. 90

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 Persoane, privind solutionarea contestatiei depusa de catre D-l **xxxx** si d-na **xxx sot-sotie**, cu domiciliul in si inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr., in data de 29.12.2011 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 11.01.2012, 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. este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre D-l **xxxx** 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 anularea actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de si obligatii fiscale accesorii in valoare de **lei**, motivand astfel:

Petentii considera ca operatiunile de vanzare cumparare efectuate nu intra sub incidenta Legii nr. 571/2003 nefiind operatiuni economice si neavand caracter de continuitate.

Petentii sustin ca operatiunile de vanzare cumparare efectuate nu indeplinesc conditiile obligatorii prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal deoarece nu pot fi considerate livrari de bunuri, nu au fost efectuate de persoane impozabile, ei neavand aceasta calitate, si nu au rezultat din activitati economice deoarece petentii au posibilitatea si dreptul de a dispune de bunurile imobile aflate in patrimoniu.

Petentii arata ca simpla instrainare a unui imobil poate depasi plafonul instituit prin lege pentru scutirea de la plata TVA astfel ca legiuitorul a prevazut si alte conditii care trebuie indeplinite cumulativ pentru ca persoanele respective sa fie persoane impozabile care desfasoara activitati economice cu caracter de continuitate.

In ceea ce priveste tranzactia evidentiata la punctul 23 din tabelul intocmit in raportul de inspectie, petentii sustin ca aceasta nu este o operatiune economica, nefiind supusa platii TVA. Petentii arata ca au achizitionat terenul respectiv in anul 1999 cu unicul scop de a-l utiliza conform unor nevoi personale iar in cursul anului 2010 , datorita lipsei de resurse financiare , au hotarat vanzarea terenului.

Mai mult, petentii sustin ca terenul respectiv are regim de fanecata si nu de teren constructibil, astfel ca acestia considera ca aceasta tranzactie nu se circumscrie prevederilor art.127 din Codul fiscal.

Petentii considera ca organul de inspectie fiscala trebuie sa faca distinctia intre calitatea de platitor de TVA a unei persoane inregistrate ca atare la organele fiscale si

calitatea de persoana fizica apta sa dobandeasca la orice moment imobile in scop personal, pe care sa le poata instraina in masura in care scopurile personale pentru care au fost achizitionate nu mai pot fi atinse.

Petentii sustin ca organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina lor in mod nelegal si netemeinic obligatii fiscale accesorii deoarece organul fiscal a solicitat plata TVA pentru prima oara in decembrie 2011, astfel culpa in necalcularea sumelor cuvenite catre stat cu titlu de accesorii apartine in integralitate organului fiscal.

Fata de cele de mai sus petentii solicita anularea actelor administrativ fiscale contestate si pe cale de consecinta, anularea obligatiilor fiscale accesorii.

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

Din raportul de inspectie fiscala nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. , contestata de catre D-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.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-na **xxx** figureaza cu tranzactii imobiliare efectuate in anul 2007-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

Din analiza celor 2 liste nominale, echipa de inspectie a constatat ca pozitii sunt comune celor doua liste, un numar de contracte se regasesc doar in lista emisa pentru d-l **xxx** iar un numar de contracte se regasesc doar in lista emisa pentru d-na **xxx**

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

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale de petenti, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de terenuri intravilane situate in localitatea, 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 31.10.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.11.2008), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.12.2008, 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 majorari de intarziere in valoare de **lei** in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, dobanzi de intarziere in valoare de **lei** conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, dobanzi in valoare de **lei** calculate conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere in valoare de **lei** calculate potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2007 - 2010.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei, contestata de catre D-I **xxx** si d-na **xxx 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 2007-2010 constand in vanzari de terenuri construibile, D-I **xxx** si sotia **xxx** tratati ca asociere, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei, majorari de intarziere in valoare de lei, dobanzi de intarziere in valoare de lei si penalitati de intarziere in valoare de lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2007-2010 persoanele fizice **xxx** si **xxx** in calitate de sotii, 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 mai 2007 - mai 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 prima tranzactie in suma de lei efectuata in data de 10.05.2007 deoarece a fost o tranzactie cu bunuri folosite in scop personal.

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-I **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-I **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 incepand cu 01.01.2007 precizeaza ca:

"ART. 125^1

Semnificatia unor termeni si 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 participațiune, 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 celuiilalt 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:

"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".

In aceste conditii, la depasirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre sotii **xxx** si **xxx** 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 28.10.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pana in data de 10.11.2008, 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 calculul TVA si a obligatiilor fiscale accesorii stabilite pana la data de 21.12.2011" din Raportul de inspectie fiscala nr., pag. din dosarul cauzei, la pozitiile 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 26.02.2009-21.12.2011, 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 2007-2010 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate si d-l **xxx** si d-na **xxxx** 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 in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

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

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este 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 considerata 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, intrucat bunurile imobile au fost detinute in coproprietate de sotii iar pentru livrarea unui imobil este necesar acordul si semnarea celuilalt sot, veniturile obtinute de sotii **xxx** si **xxxx** au fost tratate de organele de inspectie fiscala ca fiind obtinute dintr-o forma de asociere care reprezinta o singura persoana impozabila, respectiv familia.

Se retine ca o familie tratata ca asociere reprezinta o persoana impozabila in sensul Titlului VI din Codul fiscal in conditiile in care aceasta desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cu caracter de continuitate de natura celor prevazute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

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 si 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.**"*

In explicitarea 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 precizeaza:

"(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 considera a fi desfășurat o activitate economică

și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **excepție facând situațiile în care se constată ca activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.**

Nu se pot reține afirmațiile petenților conform cărora "*Operațiunile de vânzare cumpărare efectuate de subsemnatii nu intră sub incidența Legii 571/2003 nefiind operațiuni economice și neavând caracter de continuitate*" precum și "*operațiunile de instrainare nefiind asimilate livrării de bunuri, nu au fost efectuate de persoane impozabile, subsemnatii neavând calitatea de persoană impozabilă*".

Conform prevederilor legale anterior enunțate o familie ce achiziționează imobile în scopul revanzării efectuând de tranzacții în perioada 2008-2010 în valoare de lei (din care tranzacții succesive în cursul anului 2008), devine în sensul TVA, o persoană impozabilă care desfășoară activități economice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, familia **xxx** și **xxx**, tratată ca asocieră în participativă, dobândind calitatea de persoană impozabilă.

În aceste condiții, la depășirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre soții **xxx** și **xxx** avea obligația să se înregistreze ca platitor de taxă pe valoare adăugată și să respecte toate prevederile legale în domeniul taxei pe valoarea adăugată.

S-a constatat astfel că la data de 31.10.2008 a fost depășită cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentând plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar începând cu data de 10.11.2008 d-l **xxx** sau d-na **xxxx** aveau obligația de a se înregistra în scopuri de TVA pentru operațiunea de vânzare a terenurilor în conformitate cu prevederile art.152 și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatorii nu s-au înregistrat în scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferentă veniturilor realizate din vânzarea terenurilor construite și nu au declarat și achitat bugetului de stat TVA aferentă acestor venituri, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în valoare de lei aferentă veniturilor în valoare de lei realizate din vânzarea terenurilor prin de contracte de vânzare-cumpărare, contracte care se regăsesc în "Situația privind calculul TVA și a obligațiilor fiscale accesorii stabilite până la data de 21.12.2011" din Raportul de inspecție fiscală nr. (Anexa nr., pag. din dosarul cauzei) și

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 prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]

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

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de d-l **xxx** si d-na **xxx** a rezultat ca plafonul de scutire de TVA de 35.000 Euro a fost depasit la data de 31.10.2008, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.11.2008 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.12.2008.

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

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

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

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

"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 terenuri dobandite prin cumparare ca bunuri comune, ulterior lotizate in scopul vanzarii, 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 si analizand operatiunile efectuate in perioada 2008-2010 de catre sotii xxx si xxx, respectiv tranzactionarea a bunuri imobile, rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la alin.(2) al art.127 din Codul fiscal coroborate cu pct.3 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal date in aplicarea art.127.

Prin urmare, avand in vedere ca sotii xxx 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, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

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

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

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

In ceea ce priveste terenul care face obiectul contractului nr. situat in intravilanul mun. in suprafata de mp precizam urmatoarele:

Potentii afirma ca in mod nelegal echipa de inspectie a calculat TVA pentru aceasta tranzactie, acest teren fiind un teren cu regim de faneata cumparat in anul 1999 in scop personal si nu este un teren construibil.

Pentru lamurirea starii de fapt fiscale, prin adresa nr. Serviciul de Inspectie fiscala din cadrul DGFP a solicitat Primariei sa comunice daca pentru terenul respectiv exista la data instrainarii o interdictie de construire definitiva.

Prin adresa nr. (fila nr. la dosarul cauzei) Primaria a transmis o copie a Certificatului de urbanism nr. in care se precizeaza regimul economic al terenului in suprafata totala de mp (din care face parte parcela de teren in suprafata de mp) si anume: destinatia "*conform PUG nr. , respectiv PUZ zona - zona pentru constructii de locuinte si case de vacanta*". Certificatul de urbanism a fost emis pentru dezmembrarea acestui teren care s-a facut prin Actul de dezlipire si partaj voluntar nr. prin care suprafata de mp a fost dezlipita in 3 loturi, din care unul a fost primit in proprietate de petenti.

Prin contractul de vanzare cumparare nr. , lotul de teren in suprafata de mp cu nr. top a fost vandut persoanei fizice xxxx, fiind la data instrainarii un teren constructibil, taxabil din punct de vedere al TVA.

Astfel se retin ca neintemeiate motivatiile petentilor conform carora regimul terenului situat la pozitia 23 din Anexa privind calculul TVA, ar fi "faneata" intrucat din documentele prezentate la dosarul cauzei rezulta ca la data instrainarii terenului 19.05.2010, regimul acestuia era de teren situat in intravilanul Mun. zona, cu destinatia de zona constructii de locuinte si case de vacanta, deci teren constructibil.

Motivatii petentilor conform carora terenul inscris la pozitia 23 a fost achizitionat in anul 1999 in scopuri personale si a fost instrainat in anul 2010 din lipsa resurselor financiare nu pot fi luate de asemenea in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei. Petentii nu fac dovada celor sustinute , mai mult anterior instrainarii terenului situat in, acestia au mai efectuat un numar de de tranzactii cu terenuri constructibile iar pct.3 alin.(5) din HG nr. 1620/2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 precizeaza:

" In cazul achizitiilor de terenuri si/sau constructii de catre persoana fizica in scopul vanzarii, livrarea acestor bunuri reprezinta o activitate cu caracter de continuitate daca persoana fizica realizeaza mai mult de o singura tranzactie in cursul unui an calendaristic."

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale in materie rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au stabilit in sarcina d-lui **xxxx** si a sotiei **xxxx**, **tratati ca asociere**, TVA de plata in valoare de lei asupra veniturilor in valoare de lei realizate din tranzactionarea a terenuri constructibile, conform contractelor de vanzare - cumparare existente la dosarul contestatiei, pe perioada 2009-2010, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de lei prin Decizia de impunere nr..

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 26.02.2009-30.06.2010.

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

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

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

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

" 10. Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență 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.

Referitor la motivatiile petentilor conform carora majorarile de intarziere sunt stabilite nelegal intrucat organul fiscal avea obligatia de a solicita plata TVA la data depasirii plafonului de scutire, precizam:

Art.85 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala stabileste ca impozitele, taxele datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin declaratie fiscala emisa de contribuabil la data depasirii plafonului de scutire (in cazul in speta) sau prin decizie emisa de organul fiscal.

Conform art.91 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani.

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 accesoriiilor, 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 **xxxx** si d-na **xxxx, tratati ca asociere**, inregistrata la D.G.F.P.v 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.