

DECIZIA NR. 372

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 contestatiilor depuse de catre D-l **xxxx**, **CNP** si d-na **xxxx** **CNP**, **sot-sotie**, cu domiciliul in contestatii inregistrate la D.G.F.P sub nr. .

D-l **xxxx** si d-na **xxxx** au formulat un numar de trei contestatii , respectiv o contestatie in numele d-lui **xxxx** inregistrata la DGFP sub nr. , o contestatie in numele d-nei **xxxx** inregistrata la DGFP sub nr. si o contestatie in numele asocierii **xxxx** si **xxxxsot-sotie** inregistrata la DGFP sub nr. .

Avand in vedere ca toate cele trei contestatii sunt identice si sunt formulate impotriva aceluiasi act administrativ fiscal , respectiv impotriva Deciziei de impunere nr. intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , s-a procedat la conexarea dosarelor.

In drept pct. 9.6 din OMF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala se precizeaza:

“9.5 In situatiile in care organele competente au solutionat doua sau mai multe contestatii , formulate de aceeasi persoana fizica sau juridica impotriva unor titluri de creanta fiscala, sau alte acte administrative fiscale incheiate de aceleasi organe fiscale sau alte organe fiscale vizand aceeasi categorie de obligatii fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influenteaza reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, daca prin aceasta se asigura o mai buna administrare si valorificare a probelor in rezolvarea cauzei.”

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

Contestatiile au fost depuse 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 10.04.2012 si de data depunerii contestatiilor la DGFP in data de , conform stampilei acestei institutii.

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

I. D-l **xxxx** si d-na **xxxx**, **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 TVA suplimentar de plata in valoare de **lei**, majorari si dobanzi de intarziere aferente in valoare de **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de **lei**, motivand astfel:

Contestatarii considera ca nu au desfasurat o activitate cu caracter de continuitate in scopul obtinerii de venituri din vanzarea unor bunuri imobile, aceasta concluzie a echipei de inspectie fiind profund eronata , contestatarii sustinand ca nu au

calitatea de contribuabili in intelesul Codului fiscal si ca Decizia de impunere nr. nu a fost motivata in fapt, iar in drept au fost doar enumerate o serie de articole din Codul fiscal.

Contestatarii sustin ca dispozitiile art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal sunt aplicabile numai incepand cu 01.01.2008 astfel ca in sfera operatiunilor taxabile ar fi trebuit sa fie analizate doar contractele incheiate dupa aceasta data.

In ceea ce priveste art.127 pct.2 din Codul fiscal, contestatarii considera ca textul de lege se refera la veniturile care se obtin cu caracter de repetitivitate cum ar fi veniturile din chirii sau din leasingul imobiliar iar organele fiscale au pus in mod gresit semnul de egalitate intre actiunea de exploatare si cea de vanzare a unor imobile.

Contestatarii subliniaza ca operatiunile desfasurate de ei au caracter civil, la data efectuarii tranzactiilor actele de vanzare cumparare imobile erau incluse la acte civile.

Contestatarii sustin ca nu sunt persoane impozabile deoarece nu au calitatea de producator, comerciant sau prestator de servicii si astfel prevederile art. 127 din Codul fiscal nu le sunt aplicabile. Tranzactiile imobiliare pe care le-au efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile.

Referitor la modul in care organele fiscale au apreciat ca un teren este sau nu construibil, contestatarii sustin ca tranzactiile efectuate in anul 2007 cu 9 terenuri nu ar fi trebuit sa fie luate in considerare la calculul bazei de impunere TVA deoarece aceste terenuri au fost terenuri agricole, fiind folosite in scop personal.

Contestatarii apreciaza ca TVA se poate calcula doar la vanzarea terenurilor pentru care s-a eliberat autorizatie de constructie anterior incheierii contractului de vanzare cumparare.

Contestatarii sustin ca terenurile care au facut obiectul tranzactiilor reprezinta de fapt niste suprafete de teren pe care le-au detinut in coproprietate cu mai multe persoane , fiind terenuri arabile situate in extravilanul localitatilor iar potrivit legislatiei in vigoare in Romania nu se poate construi pe o cota parte indiviza dintr-un teren.

Contestatarii considera ca este inadmisibil ca estimarea realizata de catre organele fiscale sa se realizeze la o valoare per mp in conditiile in care partile contractante au evaluat terenurile.

Contestatarii sustin ca desi au aratat caracterul personal al uzului si dobandirii imobilelor care au facut obiectul tranzactiilor imobiliare care au facut obiectul controlului, in mod nejustificat organul de control a procedat la emiterea unui cod de inregistrare fiscala in scopuri de TVA, prin aceasta creandu-se un prejudiciu avand in vedere implicatiile care decurg din inregistrarea din oficiu ca si platitor de TVA. Operatiunile luate in calcul de organele fiscale au fost ocazionale, avand in vedere ca ultima vanzare a avut loc in 21 august 2009.

Fata de cele de mai sus contestatarii solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ fiscale contestate .

II. Prin Decizia de impunere nr. , organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit TVA suplimentar de plata in valoare de **lei**, majorari si dobanzi de intarziere aferente in valoare de **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de **lei**.

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

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-l **xxxx** figureaza cu 12 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2008-2009 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 **xxxx** figureaza cu 10 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2008-2009 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

Desi echipa de inspectie a transmis contribuabililor invitatii in nenumarate randuri, in vederea prezentarii acestora la sediul institutiei pentru clarificarea situatiei fiscale privind tranzactiile imobiliare efectuate inca din timpul controlului inopinat, acestia nu au raspuns solicitarilor.

Ca urmare a solicitarilor facute la birourile notariale, echipa de inspectie fiscala a intrat in posesia unui numar de 11 contracte de vanzare cumparare in care d-l **xxxx** si d-na **xxxx** au calitatea de vanzatori.

Echipa de inspectie a constatat ca pozitia 1 si 2 din lista nominala emisa pe numele d-lui **xxxx** si a d-nei **xxxx** este aferenta unei singure tranzactii, aceasta datorandu-se modului de completare a declaratiei 208 de catre notarii publici.

Din analiza celor 2 liste nominale si a contractelor de vanzare cumparare primite de la birourile notariale, echipa de inspectie a constatat ca d-l **xxxx** si **xxxx** au efectuat impreuna in perioada 2008 - 2009 un numar de 11 tranzactii imobiliare in valoare de lei care au avut ca obiect terenuri intravilane, extravilane , apartamente vechi si o cladire noua.

In toate contractele de vanzare cumparare puse la dispozitie de birourile notariale d-l **xxxx** si d-na **xxxx** apar ca si coproprietari. Avand in vedere ca bunurile vandute au fost detinute de d-l **xxxx** si 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 birourile notariale, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare avand ca obiect terenuri situate in intravilanul localitatii, precum si un teren si o constructie noua situate in localitatea, operatiuni taxabile din punct de vedere TVA.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2008 - 2009 avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarii trebuiau sa se inregistreze ca persoane impozabile in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Din contractele verificate in timpul inspectiei fiscale a rezultat ca la data de 30.04.2008 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 (plafon recalculat de 26.250 euro, respectiv de 89.250 lei) si contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.05.2008), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.06.2008, 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 8 contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat pe perioada 26.01.2009 - 26.03.2012 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 - 2009.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei, contestata de catre D-l **xxxxx** 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 2008-2009 constand in vanzari de terenuri intravilane, D-l xxxx si sotia xxxx 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 2008-2009 persoanele fizice **xxxx** si **xxxx** in calitate de soti, au realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri intravilane.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici, organele de inspectie fiscala au constatat ca sotii **xxxx** si **xxxx** au realizat in perioada aprilie 2008 - august 2009 un numar de 11 tranzactii in valoare totala de lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

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

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

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

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

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

Semnificația 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 celuilalt 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".

D-l xxxx si d-na xxxx au detinut in coproprietate bunurile tranzactionate, desfasurand o activitate economica cu caracter de continuitate prin cele 11 tranzactii

efectuate in perioada aprilie 2008 - august 2009 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 D-l **xxxx** si **xxxx** aveau obligatia sa se inregistreze ca platitori de taxa pe valoare adaugata si sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata.

S-a constatat ca la data de 30.04.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 89.250 lei reprezentand plafonul de scutire recalculat din punct de vedere al TVA (119.000 lei :12 luni X 9 luni), prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pana in data de 10.05.2008, sotii **xxxx** si **xxxx** 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 8 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr. "Situatie privind vanzarea imobilelor, calculul final 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 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 26.01.2009 -26.03.2012, 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 2008-2009 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 **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 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 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.

In 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. "

Nu se pot retine afirmatiile contestatarilor conform carora " *Subsemnatul nu sunt persoana impozabila neavand calitatea de producator, comerciant sau prestator de servicii si prin urmare nu imi sunt aplicabile dispozitiile art.127 din Codul Fiscal "* si " *consider ca textul de lege (...) se refera la veniturile care se obtin cu caracter de repetitivitate si ma refer , ca exemplu, la veniturile obtinute din chirii sau din leasingul imobiliar , situatie in care, in mod evident, nu ma incadrez" .*

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale nu se considera a fi desfasurat o activitate economica si pe cale de consecinta nu intra in categoria persoanelor impozabile, **exceptie facand situatiile in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.**

Directiva 112/2006 CE , art.9 alin.(1) paragraful 2, califica exploatarea de bunuri ca fiind o activitate economica daca este facuta in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate iar la art.12 din Directiva se arata ca, statele membre pot considera ca persoana impozabila orice persoana care efectueaza, ocazional, activitatile prevazute la art.9 alin.(1) paragraful 2 si in special una dintre urmatoarele operatiuni:

- a) livrarea unei cladiri sau a unor parti ale unei cladiri si a terenului pe care se afla cladirea ,
- b) livrarea de terenuri construibile

Art.128 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, se retine ca o persoana fizica care realizeaza operatiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de constructii si terenuri, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila din perspectiva TVA, indiferent daca persoana este sau nu scutita de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca operatiunile au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 16.04.2008-21.08.2009 de catre d-l **xxxx** si d-na **xxxx**, respectiv tranzactionarea a 11 bunuri imobile rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate desfasurand astfel activitati economice si devenind persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, asa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscala citate mai sus.

Argumentul contestatarilor referitor la faptul ca "*organele fiscale in mod gresit au pus semnul egalitatii intre notiunea de exploatare si cea de vanzare a unor imobile*", acesta nu poate fi retinut in solutionarea cauzei intrucat potrivit art.127 alin.(2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale , in concordanta cu principiul de baza al sistemului de TVA potrivit caruia taxa trebuie sa fie neutra, se refera la orice tip de tranzactie, indiferent de forma lor juridica.

Referitor la afirmatia contestatarilor conform careia: " *subliniez si faptul ca la data efectuării tranzacțiilor, actele de vanzare-cumparare erau incluse la acte civile. Operatiunile subsemnatului nu au caracter comercial, ci caracter strict civil*, precizam:

Utilizarea in cuprinsul Codului fiscal a unei notiuni precum "comerciant",astfel cum aceasta este definita de Codul comercial, nu este necesara, intrucat Codul fiscal defineste si utilizeaza , in vederea determinarii regimului TVA, notiuni precum "persoana impozabila", "operatiuni impozabile" si "activitate economica". In aceste conditii, definitiile existente la art.126 alin.(9) si art.127 alin.(1) si (2) din Codul fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzacțiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesara utilizarea complementara a unor definitii din Codul comercial si nici amendarea acestuia din urma pentru a fi posibila taxarea operatiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice in calitate de persoane impozabile.

In plus, trebuie avut in vedere ca operatiunile impozabile din perspectiva TVA nu sunt doar cele care constituie fapte de comert. Sfera de aplicare a taxei, astfel cum reiese din prevederile fiscale in materie, este mult mai larga, astfel ca operatiuni care nu sunt considerate din punct de vedere al Codului comercial ca fiind fapte de comert, sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA. Activitatile de interes general cum sunt: spitalizarea, ingrijirile medicale si operatiuni strans legate de acestea, desfasurate de unitati autorizate pentru astfel de activitati; activitatea de invatamant prevazuta in Legea invatamantului nr.84/1995; prestari de servicii si/sau livrari de bunuri strans legate de asistenta si/sau protectia sociala, efectuate de institutiile publice sau de alte entitati, etc, care sunt operatiuni impozabile, dar scutite de TVA fara drept de deducere. Prin urmare, asimilarea notiunilor precum "fapte de comert" si "comerciat" cu cele precum "operatiuni impozabile" si "persoana impozabila" nu este in concordanta cu principiile generale ale TVA (principii care sunt reglementate in legislatia comunitara in domeniu, respectiv Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA).

Actele juridice in urma carora se transfera dreptul de proprietate asupra imobilelor sunt incheiate in baza Codului Civil, insa veniturile obtinute din tranzacțiile incheiate se impoziteaza conform titlului **III Impozit pe venit** (impozit achitat de contribuabili) si titlului **VI Taxa pe valoarea adaugata** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

La depasirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, unul dintre sotii **xxxx** si **xxxx** 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 30.04.2008 a fost depasita cifra de afaceri de 89.250 lei reprezentand plafonul de scutire recalculat din punct de vedere al TVA (119.000: 12 luniX9 luni), prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 10.05.2008 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 8 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr."Situatie privind vanzarea imobilelor, calculul final 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 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 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 verificarea echipei de inspectie a rezultat ca plafonul recalculat de scutire de TVA de 89.250 lei a fost depasit la data de 30.04.2008, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.05.2008 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.06.2008.

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 situat in intravilanul comunei in suprafata de mp,dobandit prin cumparare ca bun comun, ulterior dezmembrat in scopul revanzarii, doua terenuri intravilane intravilane situate in localitatea, un teren extravilan situat in localitatea, doua apartamente vechi, un teren intravilan situat in localitatea si o

constructie noua situata in localitatea , 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 economică 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 2008-2009,de catre sotii **xxxx** si **xxxx**, respectiv 11 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.

Contestatarii au achizitionat in anul 2008 un teren situat in intravilanul comunei in suprafata de mp , pe care ulterior prin actul de dezmembrare autentificat sub nr. l-au dezmembrat in 6 de loturi. Cele 6 loturi au fost vandute in perioada imediat urmatare prin 5 contracte de vanzare cumparare , 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 **xxxx**, 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 **xxxx** si **xxxx**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, respectiv vanzarea de terenuri intravilane in perioada 2008 - 2009, 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 constructibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren constructibil 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 argumentele contestatarilor referitoare la faptul ca " *la aplicabilitatea in cauza a dispozitiilor art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal , solicit ca in solutionarea contestatiei mele sa fie avut in vedere faptul ca aceste dispozitii sunt aplicabile incepand cu data de 01.01.2008, iar acest text de lege, in temeiul caruia sunt definite anumite operatiuni ca fiind in sfera taxabila reprezinta exceptia de la regula generala. Avand in vedere principiul conform caruia legea civila actioneaza numai pentru viitor rezulta ca, oricum in sfera operatiunilor juridice, care s-ar putea incadra la operatiuni taxabile, trebuiau analizate doar contractele incheiate de subsemnatul dupa data de 01.01.2008" precizam ca:*

Contestatarii recunosc ca in sfera operatiunilor taxabile se incadreaza tranzactiile derulate de ei dupa data de 01.08.2008.

Tranzactiile cuprinse in Anexa nr. "Situatie privind vanzarea imobilelor, calculul final al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" din Raportul de inspectie fiscala nr. care au fost analizate de echipa de inspectie fiscala au fost cele efectuate de contestatari incepand cu data de 16.04.2008.

Referitor la sustinerile contestatarilor conform carora " *modul in care organele fiscale au inteles sa aprecieze cand un teren este sau nu constructibil" si " prin teren constructibil organele fiscale au avut in vedere o notiune foarte vaga" precizam urmatoarele:*

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

La incadrarea terenului in categoria terenurilor constructibile 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 căroră se poate autoriza execuția de construcții și amenajări."

De asemenea în anexa 1, Secțiunea 1, art.4 din H.G. nr.525/1996 privind Regulamentul general de urbanism, se precizează:

"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 în intravilan sunt construibile, încadrându-se în excepțiile prevăzute de art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal mai sus enunțate, astfel ca, în speta au fost tranzacționate parcele de teren construibil după cum rezulta și din Certificatul de Urbanism nr. 144/15.04.2008, care se încadrează în sfera de aplicare a TVA fiind operațiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește mențiunea contestatelor "terenurile erau arabile situate în extravilanul localității" precizăm ca:

Singurul teren extravilan tranzacționat de contestatari este terenul în suprafața de mp situat în localitatea r, care apare la poziția 4 din Anexa nr. la Raportul de inspecție fiscală nr. și pentru care echipa de inspecție fiscală nu a calculat TVA. Din adresa Primăriei (Anexa nr. la Raportul de inspecție fiscală nr.) rezulta că terenul este situat în extravilanul localității.

Terenurile instrăinate de contestatari, situate în comuna, au provenit din achiziționarea unui teren situat în intravilanul comunei în suprafața de mp, care a fost dezmembrat în 6 parcele de teren prin actul de dezmembrare nr. .

Potrivit Certificatului de urbanism nr. care a stat la baza actului de dezmembrare și contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. , rezulta că terenul în suprafața de mp care a fost dezmembrat de d-na xxxx în 6 loturi (lotul nr. 5 în suprafața de mp a fost vândut d-lui xxxx și d-nei xxxx) are regimul juridic "teren arabil situat în intravilanul comunei" și regimul economic "destinația terenului conform PUZ : intravilan , zona de locuinte".

Astfel, terenurile rezultate din dezmembrare sunt intravilane, deci construibile și la data achiziției terenului de către soții xxx și xxxx este aprobat PUZ.

In ceea ce priveste mentiunea contestatarilor " *Obiectul vanzarilor efectuate de mine (...) a constat in concret in instrainarea unor cote parti indivize din diferite suprafete de teren*" , din analiza contractelor de vanzare cumparare, echipa de inspectie a constatat ca tranzactiile imobiliare afectuate de sotii **xxxx** si **xxxx** au avut ca obiect loturi de teren provenite din dezmembrare, terenuri intravilane si extravilane, cladiri vechi (apartamente) si vanzarea unei constructii noi si nu a unor cote parti indivize din diferite suprafete de teren, asa cum sustin contestatarii.

In ceea ce priveste afirmatia contestatarilor" *consideram ca este inadmisibil ca estimarea realizata de catre organele fiscale sa se realizeze la o valoare per mp, in conditiile in care partile contractante au evaluat terenurile*" precizam ca echipa de inspectie nu a facut nici o estimare a valorii contractelor de vanzare cumparare, ci a luat in considerare ca baza impozabila la calculul TVA-ului de plata, pretul de vanzare inscris in contractele de vanzare cumparare analizate.

Referitor la mentiunile contestatarilor conform carora " *in mod nejustificat organul fiscal a procedat la emiterea din oficiu a unui cod de inregistrare fiscala in scopuri de TVA*" , "apreciez ca mi s-a creat un prejudiciu avand in vedere ansamblul implicatiilor ce decurg din inregistrarea mea din oficiu ca si platitor de TVA " si "operatiunile luate in calcul de organele fiscale au fost ocazionale" precizam urmatoarele:

Inspectia fiscala a fost efectuata conform prevederilor O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a H.G.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.92/2003, in stricta concordanta cu prevederile titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, privitor la taxa pe valoare adaugata precum si prevederile H.G.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal si a prevederilor **circularei nr. emisa de ANAF si a modificarilor ulterioare - Directia Generala de Coordonare a Inspectiei Fiscale, intrata la DGFP sub nr..**

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca d-l **xxxx** si **xxx** au desfasurat o activitate economica cu grad de continuitate in scopul obtinerii de venituri, astfel ca a intocmit procesului verbal de control inopinat nr. finalizat cu propunere de inspectie fiscala care a fost transmis la organul competent, respectiv la AFP v. In baza prevederilor Ordinului ANAF nr. 1786/2010 , dupa primirea procesului verbal de control inopinat, AFP a notificat contestatarii in vederea depunerii declaratiei de inregistrare in scopuri de TVA. Deoarece d-l **xxx** si d-na **xxxx** nu s-au prezentat la AFP in vederea inregistrarii in scopuri de TVA, AFP v a intocmit referatul nr. prin care a propus inregistrarea in scopuri de TVA a d-lui **xxxx** si d-nei **xxx**, si ca urmare a aprobarii referatului a fost emisa Decizia privind inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA nr. . In data de 28.03.2012, Compartimentul de specialitate a emis Certificatul de inregistrare in scopuri de TVA RO care a fost transmis contestatarilor prin posta cu scrisoare recomandata cu confirmare de primire. Astfel, inregistrarea in scopuri de TVA a contestatarilor s-a facut de organul fiscal competent, respectiv de AFP, cu respectarea prevederilor legale.

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 8 tranzactii imobiliare care intra in sfera de aplicare a TVA respectiv contractele de vanzare cumparare enumerate la pozitiiile, si respectiv din Anexa nr. la 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 a constructiei noi 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 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 11.11.2008 - 21.08.2009 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 d-l **xxxx** si d-na **xxx**, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de **lei** au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 26.01.2009-30.06.2010.

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 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 - 26.03.2012 (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 inspectie 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".

Majorările 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 contestatiilor formulate 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.