

DECIZIA NR. 360

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-I **xxxxx, CNP** si d-na **xxxx CNP, tratati ca asociere**, ambii cu domiciliul in, contestatii inregistrate la D.G.F.P. sub nr. .

D-I **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 **xxxx** inregistrata la DGFP sub nr. .

Avand in vedere ca toate cele trei contestatii prezinta aceleasi motive si sunt 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 aceeaasi 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 09.04.2012 si de data depunerii contestatiilor la DGFP in data de 07.05.2012, respectiv de 08.05.2012, 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 contestatiilor formulate de catre D-I **xxxx** si d-na **xxxx** , **tratati ca asociere**.

I. D-I **xxxx** si d-na **xxxx, 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 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 sustin ca Decizia de impunere nr. nu a fost motivata in fapt, iar in drept sunt enumerate o serie de articole din Codul fiscal, fapt pentru care in opinia contestatarilor aceasta nu indeplineste conditiile de validitate.

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.

Deoarece intre contestatari a intervenit o separare in drept si in fapt, acestia sustin ca organul fiscal are obligatia de a respecta vointa partilor si de a nu-i trata ca asociere.

In ceea ce o priveste pe contestatoarea **xxxx**, aceasta sustine ca pana la data de 16 iulie 2009 cand a dobandit cetatenia romana conform certificatului nr. emis de Ministerul Justitiei din Romania, potrivit Legii nr.54/1998, nu avea dreptul sa cumpere si/sau sa vanda terenuri.Prin declaratia notariala nr. ,d-l **xxxx** (fostul sot al d-neixxxx) se obliga sa preia orice eventuale obligatii fiscale datorate de d-na xxxx pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2011.

Contestatoarea sustine ca adresa Camerei Notarilor Publici nr. nu i s-a comunicat de catre organul fiscal si astfel nu a putut incepe demersurile pentru efectuarea rectificarii de indreptare ca erorilor materiale. Contestatoarea sustine ca a demarat activitatile prevazute de lege , de anulare totala si/sau partiala a contractelor de vanzare cumparare, dar organele fiscale nu au luat in considerare actele aditionale nr. .

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 perioada 2006 - 2010 cu 16 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 localitatii 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.

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 **xxxxx** si d-na **xxxx**, **tratati ca asociere**, rezulta urmatoarele:

Verificarea a cuprins perioada 2006 - 2010.

Dupa perioada supusa inspectiei fiscale asa cum este precizata in procesul verbal de control inopinat nr. , respectiv, 2006-2010, contribuabilii au mai instrainat un numar de 23 de loturide teren.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-l **xxxx** figureaza cu 10 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2006-2009 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

Conform listei 208 actualizata , pe CNP -ul d-lui **xxxx** figureaza un numar de 22 pozitii in valoare totala de lei, din care 2 pozitii in valoare de lei se refera la anul 2011, raman astfel un numar de 20 de pozitii in valoare de lei, din care 5 pozitii se elimina din lista ca urmare a faptului ca la aceste pozitii venitul impozabil a fost impartit in cota parte pentru fiecare cumparator, ramanand un numar 15 pozitii in valoare de lei.

Din verificarea efectuata de echipa de inspectie pe cele 2 CNP -uri ale d-nei **xxxx** (fosta **xxxx** , respectiv xxx si xxx a rezultat ca si aceasta figureaza cu o tranzactie in suma de lei si cu un numar de 7 pozitii cu 1/20 din valoarea tranzactiilor efectuate impreuna cu fostul sot, d-l **xxxx** in suma de lei, rezultand suma totala de lei.

Ca urmare solicitarii efectuate de echipa de inspectie fiscala, BNP a transmis o copie a contractului de donatie nr. care are ca obiect teren in suprafata de mp.

Astfel, rezulta ca d-l **xxxx** si d-na **xxxx**, **tratati ca asociere**, au realizat impreuna un numar de 17 tranzactii imobiliare- respectiv 16 contracte de vanzare cumparare in valoare de si un contract de donatie cu valoarea 0 lei, la care se adauga o diferenta de lei rezultata din valoarea efectiva stipulata in contracte si valoarea la care a fost stabilit impozitul pe venit de catre notari, rezultand o valoare totala a tranzactiilor de lei.

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.154 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct.57(1) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 valabile pentru perioada 2005 - 2006, si incepand cu anul 2007 , prevederile 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 extrailanul si intravilanul localitatatii si un loc de casa situat in

comuna, tranzactiile cu terenuri intravilane fiind operatiuni taxabile din punct de vedere TVA.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2006 - 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 31.10.2007 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 (10.11.2007), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.12.2007, lucru care nu a fost realizat.

Deoarece contestatarii 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 realizate din vanzarea bunurilor imobile prin 14 contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat pe perioada 26.04.2008 - 27.03.2012 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:

Referitor la motivatiile contestatarilor conform carora decizia de impunere contestata nu a fost motivata in fapt, iar in drept au fost enumerate o serie de articole din Codul fiscal, **cauza supusa solutionarii este daca Decizia de impunere nr. indeplineste conditiile de validitate.**

In drept, sunt aplicabile prevederile art.43 alin.(1) si (2) , art.46, art.109, art.109.4 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevad:

"ART. 43

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului.

ART. 46

Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.

ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere faptic și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;

b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.

(4) Deciziile prevăzute la alin. (3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.

ART. 109⁴

Raportul de verificare și decizia de impunere

Rezultatul verificării va fi consemnat într-un raport scris în care se vor prezenta constatările din punct de vedere faptic și legal. Raportul va sta la baza emiterii deciziei de impunere sau, după caz, a unei decizii de încetare a procedurii de verificare, în cazul în care nu se ajustează baza impozabilă".

În ceea ce privește formularul "Decizie de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale" modalitatea de completare a acesteia este reglementata de OMF nr. 1415/2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice la art.2 lit.g) și h):

"ART. 2

Se aprobă modelul și conținutul următoarelor formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice:

g) Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, prevăzută în anexa nr. 5a);

h) Instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale", prevăzute în anexa nr. 5b);"

"Formularul "Decizie de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală la finalizarea inspecției fiscale pentru stabilirea taxei pe valoarea adăugată și a altor obligații fiscale (cu excepția impozitului pe venit) la persoana fizică sau asocierile de persoane fizice neînregistrate la organele fiscale.

Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale" va cuprinde taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale suplimentare împreună cu accesoriile aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală încheiat la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale".

Punctul 5.2 - se va detalia activitatea economică desfășurată de persoana fizică și vor fi prezentate implicațiile fiscale, din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată, identificate. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru taxa pe valoarea adăugată, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 5.3 - se va înscrie detaliat încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită de inspecția fiscală, cât și pentru accesoriile aferente acesteia.

Decizia de impunere nr. este întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. . Raportul de inspecție fiscală nr. cuprinde toate constatările din punct de vedere factual și legal.

În consecință, din actul administrativ fiscal contestat, în speța din Decizia de impunere nr. privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nu lipsesc elementele prevăzute la art.46 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală astfel încât nu se poate invoca invaliditatea acesteia. În aceste condiții, DGFP - Biroul Soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației.

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 **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxxx)**, **tratati ca asociere, D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2006-2010 constand in vanzari de terenuri construibile, D-l xxxx si d-na xxxx tratati ca asociere, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei, majorari de intarziere in valoare de lei, dobanzi de intarziere in valoare de lei si penalitati de intarziere in valoare de lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2006-2010 persoanele fizice **xxxx** si **xxxx (fosta xxxx)** **tratati ca asociere**, au realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri construibile.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoanele fizice **xxxx** si **xxxx (fosta xxx)** **tratati ca asociere** au realizat in perioada aprilie 2006 - aprilie 2010 un numar de 17 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 **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxxx)**, **tratati ca asociere**, aveau obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxxx)** 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 **xxxxx** si d-na **xxxx (fosta xxx)**.

Intrucat bunurile vandute sunt detinute in coproprietate, veniturile realizate au fost analizate ca fiind detinute dintr-o asociere in scopuri comerciale fara personalitate juridica in conformitate cu art.154 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare in anul 2006 care precizeaza:

"ART. 154

*Definirea asocierilor din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată
În înțelesul taxei pe valoarea adăugată, o asociere sau altă organizație care nu are personalitate juridică se consideră a fi o persoană impozabilă separată, pentru acele activități economice desfășurate de asociați sau parteneri în numele asociației ori organizației respective, cu excepția asociațiilor în participațiune constituite exclusiv din persoane impozabile române".*

Pct.57 alin.(1) din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal dat in aplicarea art.154 precizeaza:

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

Art.125.1 alin.(1) pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare in anul 2007 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";*

Referitor la notiunea de proprietate comuna, conform opiniei Direcției Generale Juridice exprimate în anul 2008 într-o speta similară, rezulta următoarele:

*"Dreptul civil definește proprietatea comună ca fiind acea formă de proprietate în care prerogativele dreptului aparțin împreună și concomitent mai multor persoane. Proprietatea comună are două forme de existență: **proprietatea comună pe cote parti și proprietatea în devalmasie**.*

***Proprietatea comună în devalmasie** reprezintă proprietatea comună a sotilor asupra bunurilor comune. În această situație, nici dreptul de proprietate și nici bunul nu sunt divizate, determinate, cunoscute. **Prin urmare, vânzarea unui imobil care aparține ambilor soti este considerată un act de dispoziție, oricare dintre soti poate instraina un imobil, cu condiția de a avea acordul expres al celuilalt sot, proprietar comun**".*

Prin urmare, din punct de vedere al TVA, familia acționează similar unei asocieri în participatiune, însă, plecând de la definiția proprietății comune a sotilor asupra bunurilor comune, livrarea unui imobil sau a oricarui bun detinut în coproprietate nu poate fi o decizie independentă a unuia dintre soti, fiind necesare acordul și semnatura celuilalt pentru efectuarea livrării.

În aceste condiții, doar unul dintre coproprietari va fi desemnat să acționeze în numele asocierii, iar acesta va fi și titularul drepturilor și obligațiilor legale privind taxa pe valoarea adăugată. Pe cale de consecință, se consideră că niciunul din soti nu ar putea acționa de o manieră independentă în sensul art.127 alin.(1) din Codul fiscal, persoana impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată pentru activitățile desfășurate fiind familia."

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

"Plafonul de scutire de TVA prevăzut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal se calculează în acest caz pe familie, avându-se în vedere cifra de afaceri anuală realizată, aferentă tuturor activităților desfășurate de soti în numele asocierii".

La depășirea plafonului de scutire la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, d-l **xxxx** sau d-na **xxxx (fosta xxxx)** aveau obligația să se înregistreze ca platitori de taxă pe valoare

adaugata si sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata.

S-a constatat ca la data de 31.10.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 eur reprezentand plafonul de scutire prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar pana in data de 10.11.2007, d-l **xxxx** sau d-na **xxxx (fosta 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 14 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr. "Situatia privind vanzarea terenurilor de catre xxxx, identic cu xxxx si sotia xxxx, identica cu xxxx si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" din Raportul de inspectie fiscala nr., pag. din dosarul cauzei, la pozitile si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.04.2008 -27.03.2012, 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 2006-2010 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate si d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta 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), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2); "

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

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

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

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.**"*

Nu se pot retine afirmatiile contestatarilor conform carora *" In cuprinsul actelor contestate de noi se face referire la art.127 pct.2 din Codul fiscal care prevede: "constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale si necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate". Consider ca textul de lege, asa cum a fost redat mai sus 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" si " tranzactiile imobiliare pe care le-am efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile".*

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) 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 enunțate, se reține ca o persoană fizică care realizează operațiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de construcții și terenuri, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă din perspectiva TVA, indiferent dacă persoana este sau nu scutită de taxa pe valoarea adăugată.

Având în vedere că operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale și analizând operațiunile efectuate în perioada 03.04.2006-16.04.2010 de către d-l **xxxx** și d-na **xxxx (fosta xxx)**, respectiv tranzacționarea a 17 bunuri imobiliare rezultă că aceștia au obținut venituri cu caracter de continuitate desfășurând astfel activități economice și devenind persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

Argumentul contestărilor referitor la faptul că *"organele fiscale în mod greșit au pus semnul egalității între notiunea de exploatare și cea de vânzare a unor imobile"*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea cauzei întrucât potrivit art.127 alin.(2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de TVA potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice tip de tranzacție, indiferent de forma lor juridică.

Referitor la afirmația contestărilor conform căreia: *"Subliniem și faptul că la data efectuării tranzacțiilor, actele de vânzare-cumpărare de imobile erau incluse la acte civile. Operațiunile subsemnatilor nu au caracter comercial, ci caracter strict civil, precizăm:*

Utilizarea în cuprinsul Codului fiscal a unei notiuni precum "comerciant", astfel cum aceasta este definită de Codul comercial, nu este necesară, întrucât Codul fiscal definește și utilizează, în vederea determinării regimului TVA, notiuni precum "persoană impozabilă", "operațiuni impozabile" și "activitate economică". În aceste condiții, definițiile existente la art.126 alin.(9) și art.127 alin.(1) și (2) din Codul fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzacțiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesară utilizarea complementară a unor definiții din Codul comercial și nici amendarea acestuia din urmă pentru a fi posibilă taxarea operațiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice în calitate de persoane impozabile.

În plus, trebuie avut în vedere că operațiunile impozabile din perspectiva TVA nu sunt doar cele care constituie fapte de comerț. Sfera de aplicare a taxei, astfel cum reiese din prevederile fiscale în materie, este mult mai largă, astfel că operațiuni care nu sunt considerate din punct de vedere al Codului comercial ca fiind fapte de comerț, sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA. Activitățile de interes general cum sunt: spitalizarea, îngrijirile medicale și operațiuni strans legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități; activitatea de învățământ prevăzută în Legea învățământului nr.84/1995; prestări de servicii și/sau livrări de bunuri strans legate de asistență și/sau protecția socială, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități, etc, care sunt operațiuni impozabile, dar scutite de TVA fără drept de deducere. Prin urmare, asimilarea notiunilor precum "fapte de comerț" și "comerțiat" cu cele precum "operațiuni impozabile" și "persoană impozabilă" nu este în concordanță cu principiile generale ale TVA (principii care sunt reglementate în legislația comunitară în 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 tranzactiile 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, una dintre spersoanele fizice **xxxx** si **xxxx (fosta xxx)** avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoare adaugata si sa respecte toate prevederile legale in domeniul taxei pe valoarea adaugata.

S-a constatat astfel ca la data de 31.10.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 119.000 lei reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA , prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, realizand o cifra de afaceri de 177.295 lei, iar incepand cu data de 10.11.2007 d-l **xxxx** sau d-na **xxxx (fosta xxxA)** 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 14 de contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr. "Situatia privind vanzarea terenurilor de catre xxxx, identic cu xxx si sotia xxx, identica cu xxxxi modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" din Raportul de inspectie fiscala nr., pag. din dosarul cauzei, la pozitiile si 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;"

iar la pct.66 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

(1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal.

La art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:
"Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.

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

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

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

Din verificarea echipei de inspectie a rezultat ca plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro, respectiv de 119.000 lei, a fost depasit la data de 31.10.2007 cand a contestatarii au realizat o cifra de afaceri de lei, astfel ca acestia trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.11.2007 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.12.2007.

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

(7) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, 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 arabil situat in extravilanul comunei n in suprafata de mp,dobandit prin cumparare in anul 2006 ca bun comun si un loc de casa situat in comuna, 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 2006-2010,de catre d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxx)**,respectiv 17 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 2006 un teren situat in extravilanul comunei in suprafata de mp , pe care ulterior prin actul de dezlipire autentificat sub nr. l-au dezlipit in 63 de loturi care ulterior au fost instrainate, de unde rezulta cu claritate intentia

contestatarilor de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

Prin urmare, avand in vedere ca d-l **xxxx** si d-na **xxx (fosta xxx)**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, au desfasurat activitati economice in scopul obtinerii de venituri 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 d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxxx)**, coproprietari ai imobilelor tranzactionate, respectiv vanzarea de terenuri intravilane in perioada 2006 - 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 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 " dispozitiilor art.141 alin.2 lit.f) din Codul fiscal prevad doua date de referinta in aplicarea acestora, sens in care solicitam, pe de o parte, ca in solutionarea contestatiei noastre sa fie avut in vedere faptul ca aceste dispozitii sunt aplicabile incepand cu data de 01.01.2008" si " 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 subsemnatii dupa data de 01.01.2008" acestea nu se pot retine in solutionarea favorabila a contestatiei.

Incepand cu data de 1 iunie 2002 , data intrarii in vigoare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, si pana la 31 decembrie 2006 nu a existat nici o scutire de TVA si persoana fizica devenea persoana impozabila pentru orice vanzare de bunuri care nu erau utilizate in scop personal .Modificarile si completarile Codului fiscal cu aplicabilitate de la data de 1 ianuarie 2007 au vizat si introducerea in sfera operatiunilor scutite de TVA a livrarii efectuate de orice persoana impozabila de constructii, parti ale acestora sau a unui teren constructibil.

In anul 2007, la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

"(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;

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, este scutită de taxa pe valoarea adăugată livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită precum și a oricărui teren. Totodată, legiuitorul, în cadrul aceluiași alineat stipulează ca excepție, ca persoana impozabilă care efectuează livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui **teren construibil, nu beneficiază de scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru această livrare**, dacă și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial al taxei pe valoarea adăugată pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

La data de 01.01.2008, art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal se modifică, în sensul ca:

"(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

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

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

Tranzacțiile imobiliare efectuate de contestatari în perioada 2006-2010 îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la art.126 alin.(1) și intra în sfera TVA, astfel ca echipa de inspecție a analizat toate tranzacțiile efectuate de către d-l **xxxx** și d-na **xxxx (fosta xxxx)** în această perioadă, aplicând legislația fiscală în vigoare la data fiecărei operațiuni.

Referitor la susținerile contestatarilor conform cărora "*...prin teren construibil organele fiscale au avut în vedere o noțiune foarte vagă, și anume orice teren pe care, potențial, se poate ridica o construcție*", "*consider că felul în care organele fiscale au interpretat noțiunea de teren construibil este greșită*" și "*terenurile erau arabile situate în extravilanul localității Harman*" precizăm următoarele:

Legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată prevede prin excepție ca tranzacțiile cu terenuri construite sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

La încadrarea terenului în categoria terenurilor construite organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele prevederi legale:

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

"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 și urbanismului , teritoriul intravilan reprezintă *"totalitatea suprafețelor construite și amenajate ale localităților ce compun unitatea administrativ-teritorială de bază, delimitate prin planul urbanistic general aprobat și în cadrul cărora se poate autoriza execuția de construcții și amenajări."*

De asemenea 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.

Prin memoriul depus și înregistrat la AFP sub nr. (aflat la dosarul cauzei, pag.) d-l **xxxx** susține ca " toate documentele anexate prezentului Memoriu sunt de natura a demonstra , fara putinta de tagada, faptul ca terenurile ce au facut obiectul operatiunilor de instrainare , evidentiata in contractele de vanzare -cumparare nr. sunt situate in extravilanul comunei.

Faptul ca notarii publici la care s-au perfectat operatiunile de instrainare, prin prisma faptului ca se incepusera demersurile de trecere din domeniul extravilan in domeniul intravilan (demersuri nefinalizate) a terenurilor in discutie, au consemnat in

contracte ca aceste terenuri ar face parte deja din intravilan este o chestiune neimputabila mie si urmeaza probabil a face obiectul unor indreptari de eroare materiala".

Din certificatul de urbanism nr. emis de Consiliul Judetean si depus in xerocopie ca anexa la memoriu (aflat la dosarul cauzei la pag.) rezulta urmatoarele:

"1. Regimul juridic:

Amplasamentul este situat in extravilanul comunei Dreptul de proprietate asupra terenului : xxx conform Aviz Primaria com. nr. Suprafata terenului pentru care se elibereaza certificatul de urbanism este de mp.

2. Regimul economic:

Folosinta actuala a terenului : teren agricol-arabil

3 Regimul tehnic:

Intrucat amplasamentul studiat se afla in extravilanul comunei si nu sunt reglementari de urbanism privind amenajarea acestei zone, pentru edificarea unor constructii este necesara intocmirea unui plan urbanistic zonal, ..."

Din Certificatul de urbanism nr. emis de Consiliul Judetean , depus in xerocopie ca anexa la memoriu (aflat la dosarul cauzei la pag.) rezulta urmatoarele:

"1. Regimul juridic:

Terenul se afla in extravilanul comunei fiind proprietatea d-lui xxx conform contract de vanzare cumparare nr. eliberat de notarul public.

2. Regimul economic:

Terenul are categoria de folosinta : arabil - in suprafata de mp.

Destinatia actuala: teren agricol.

3. Regimul tehnic:

Se solicita intocmire Plan Urbanistic Zonal in vederea construirii unor locuinte.

Conditii: Se va elabora si aproba un Plan Urbanistic Zonal (PUZ) pentru schimbarea destinatiei parcelei care va reglementa si va asigura conditiile specifice de amplasare, dimensionare, conformare si servire edilitara a obiectivului pe parcela- in relatie functionala cu vecinatatile. (...)

Aprobarea PUZ se va face ulterior obtinerii acordurilor si a avizelor legale, prin Hotararea Consiliului Local."

Prin Avizul unic nr. privind PUZ - Construire ansamblu locuinte - extravilan Harman depus in xerocopie si aflat la dosarul cauzei la pag., comisia tehnica de urbanism si amenajarea teritoriului a analizat Planul Urbanistic Zonal - Construire ansamblu de locuinte - extravilan si a acordat aviz favorabil acestui plan.

Prin Hotararea nr. depusa in xerocopie si aflata la dosarul cauzei la pag., Consiliul Local a hotarat la art.1 " Aprobarea documentatiilor de urbanism si amenajarea teritoriului, dupa cum urmeaza:

Plan Urbanistic Zonal " Construire ansamblu de locuinte extravilan" intocmit de SC SRL , beneficiari xxxx (...)"

Din Certificatul de urbanism nr. emis de Consiliul Judetean si depus in xerocopie ca anexa la memoriu (aflat la dosarul cauzei la pag.) rezulta urmatoarele:

"1. Regimul juridic:

Terenul se afla pe teritoriul administrativ al comunei fiind proprietatea domnului xxxx conform extrasului de Carte Funciara nr. - cu nr. cadastral.

2. Regimul economic:

Terenul are categoria de folosinta : arabil - in suprafata de mp.

Destinatia actuala: construire locuinte - conform PUZ aprobat prin HCL nr.

3. Regimul tehnic:

Se solicita construirea de locuinte - conform PUZ aprobat".

Din toate documentele depuse ca anexa la Memoriu de d-l **xxxx** si in conformitate cu prevederile legale mentionate anterior, rezulta ca in speta au fost tranzactionate parcele de teren constructibil, pentru care a fost aprobat PUZ, care se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste mentiunea contestatarilor " *Obiectul vanzarilor efectuate de noi (...) 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 d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxxx)** au avut ca obiect loturi de teren provenite din dezlipire unei suprafete de teren de mp situata in 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 terenurilor vandute, 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 d-na **xxxx (fosta xxx)** au desfasurat o activitate economica cu caracter de continuitate in scopul obtinerii de venituri, astfel ca a intocmit procesul verbal de control inopinat nr. finalizat cu propunere de inspectie fiscala care a fost transmis la organul competent, respectiv la AFP. In baza prevederilor Ordinului ANAF nr. 1786/2010 , dupa primirea procesului verbal de control inopinat, AFP a inregistrat fiscal din punct de vedere TVA pe d-l **xxxx** si d-na **xxxx(fosta xxx)** si le-a fost atribuit Certificatul de inregistrare in scopuri de TVA RO conform prevederilor anexei 1, cap.1, pct.a) din Ordinul ANAF nr. 1786/2010 pentru aprobarea procedurii de modificare , din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum si a modelului si continutului unor formulare.

Decizia de impunere nr. a fost emisa pe numele **xxxx** si **xxx (xxx)**, tratati ca asociere, si obligatiile fiscale au fost instituite pe numele ambelor persoane.

In ceea ce priveste sustinerile contestatarilor referitor la situatia d-nei **xxx** si anume:

"Particularitatea situatiei subsemnatei xxx nu a fost tratata legal si corect, astfel supunem contestatiei si urmatoarele aspecte:

Prin incalcarea flagranta a dispozitiilor art.23 si 26 din Constitutia Romaniei sunt tratata ca asociere, astfel ca organul fiscal incalca drepturile si libertatile fundamentale ale omului, statuate de principiul general valabil si obligatoriu potrivit caruia raspunderea este personala si pe cale de consecinta nu poate nici o autoritate sa dispuna obligarea unei persoane de a avea relatii de cooperare si conlucrare de nici un fel(avand in vedere ca a intervenit divortul si separarea in fapt si in drept s-a produs in mod concret) (...)" "...trebuiau analizate doar contractele incheiate de subsemnata, astfel:

Dupa data de 16 iulie 2009, data la care conform certificatului nr. emis de catre Ministerul Justitiei din Romania am dobandit cetatenia romana si pana la acea data potrivit Legii 54/1998 nu aveam dreptul sa cumpar si/sau sa vand terenuri (...)"

"fostul meu sot se obliga prin declaratia notariala nr. sa preia orice eventuale obligatii fiscale datorate de mine pentru perioada 01.01.2005 - 31.12.2011, drept care se regaseste in prevederile Codului Civil si pe care organul fiscal este obligat sa il respecte (..)".

"Raspunsul nr. al Camerei Notarilor Publici nu mi-a fost comunicat de catre organul fiscal (...)"

" (...) subsemnata am demarat activitatile prevazute de lege, de anulare totala si/sau partiala a contractelor de vanzare-cumparare (...)"

"Actele administrative de controlsi inspectie fiscala intocmite in aceasta cauza sunt nule si din prisma considerentului ca obligatiile de plata sunt bazate pe niste contracte de vanzare-cumparare intocmite ilegal", precizam urmatoarele:

Ca urmare a analizarii contractelor de vanzare cumparare, echipa de inspectie fiscala a constatat ca bunurile imobiliare care au fost instrainate au fost detinute in coproprietate de d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxxx)**, astfel ca la determinarea existentei obligatiei de inregistrare in scopuri de TVA conform art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal acestia au fost tratati ca asociere.

Invocarea de catre contestatari a prevederilor art. 23 si 26 din Constitutia Romaniei , prevederi care se refera la libertatea individuala, nu are nici o legatura cu tratatarea contestatarilor din punct de vedere fiscal ca asociere.

Conform Sentintei civile nr. desfacerea casatoriei dintre d-l **xxxx** si d-na **xxxx** a intervenit la data de 03.02.2011 iar tranzactiile imobiliare analizate de echipa de inspectie fiscala s-au efectuat in perioada 2006 - 2010 cand contestatarii erau casatoriti, bunurile imobiliare fiind detinute in coproprietate si instrainate prin acordul comun al partilor.

In timpul controlului inopinat, d-na **xxxx** a depus adresa inregistrata la DGFP sub nr. (pag. din dosarul cauzei) prin care a comunicat ca nu mai locuieste la adresa, ca a dobandit cetatenia romana in data de 16.07.2009 si ca nu avea dreptul sa cumpere si/sau sa vanda terenuri.

In vederea aplicarii prevederilor Titlului VI - Taxa pe valoarea adaugata din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in ceea ce priveste clarificarea situatiei fiscale, prin adresa nr. (pag. din dosarul cauzei) echipa de inspectie fiscala a solicitat Camerei Notarilor Publici clarificarea aspectelor sesizate de d-na **xxxx**.

Prin adresa inregistrata la DGFP sub nr. (pag. din dosarul cauzei) Camera Notarilor Publici a comunicat urmatoarele:

"In prezent, toate actele incheiate in mod succesiv de catre notari sunt in vigoare si se bucura de prezumtia de legalitate, nefiind anulate partial de catre instantele judecatoresti. (A se vedea art.111 din Regulamentul de punere in aplicare a Legii 36/95). Cea care ar fi putut cere anularea partiala a actelor de dobandire , sub motivul

(real) potrivit caruia cetatenii straini provenind din state nemembre ale UE nu au dreptul sa dobandeasca terenuri de nici un fel in Romania decat prin mostenire legala (art.44 din Constitutia Romaniei) este chiar xxxx, devenita cetatean roman din 16 iulie 2009, insa susmentionata persoana nu a intreprins nimic in acest sens".

Chiar daca raspunsul Camerei Notarilor Publici nu a fost comunicat d-nei **xxxx** , acesta a fost prezentat in cuprinsul Procesului verbal de control inopinat nr. si al Raportului de inspectie fiscala nr. care au fost comunicate contestatarei.

Conform acestui raspuns, toate contractele de vanzare cumparare incheiate de d-na **xxxx** sunt in vigoare, contestatoarea nu a prezentat nici un document din care sa rezulte ca acestea au fost anulate.

Declaratia notariala autentificata sub nr. prin care d-l **xxxx** declara ca preia orice obligatii fiscale datorate de d-na **xxxx** nu este relevanta in cauza. Aceasta a fost depusa dupa emiterea Deciziei de impunere nr. . Pe perioada verificata , persoana impozabila din punct de vedere al TVA este d-l **xxxx** si d-na **xxxx**, tratati ca asociere, bunurile tranzactionate fiind bunuri comune ale familiei xxxx.

Faptul ca cei doi contestatari au divortat nu are relevanta asupra impozitelor stabilite ca datorate , acestea fiind stabilite pe perioada cand acestia erau casatoriti. Mai mult, d-l **xxxx** a depus o declaratie din care rezulta ca preia toate obligatiile fiscale ale d-nei **xxxx (fosta xxxx)**.

In cauza sunt aplicabile prevederile art.14 - Capitolul III "Aplicarea prevederilor legislatiei fiscale" din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza:

"ART. 14

Criteriile economice

(1) Veniturile, alte beneficii și valori patrimoniale sunt supuse legii fiscale indiferent dacă sunt obținute din activități ce îndeplinesc sau nu cerințele altor dispoziții legale.

(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic".

Din prevederile legale enuntate anterior rezulta ca la calculul obligatiilor fiscale se iau in considerare toate veniturile impozabile detinute de contribuabili indiferent daca sunt obtinute din activitati care indeplinesc sau nu cerintele altor dispozitii legale.

Astfel, faptul ca d-na **xxxxx** avea sau nu avea dreptul sa achizitioneze terenuri in Romania este irelevant pentru cauza supusa solutionarii.

Relevant este faptul daca obligatiile fiscale au fost stabilite in mod legal si contestatarii le datoreza.

Din cele precizate in cuprinsul prezentei decizii rezulta 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 894.683 lei aferenta a 14 tranzactii imobiliare care intra in sfera de aplicare a TVA respectiv contractele de vanzare cumparare enumerate la pozitiile, 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 nu au declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta aferenta veniturilor obtinute din tranzactiile cu terenuri care intra in sfera de aplicare a TVA prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal.

Prin urmare, avand in vedere ca d-l **xxxx** si d-na **xxxx (fosta xxx)**, **tratati ca asociere** au dobandit calitatea de persoana impozabila din anul 2007, 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 constatările 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 2008 - 31.12.2010 prin Decizia de impunere nr. .

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

Referitor la obligatiile fiscale accesorii in valoare de **lei** stabilite prin Decizia de impunere nr., contestate de d-l **xxxx** si d-na **xxxx**, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de **lei** au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 25.04.2008-30.06.2010.

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

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de 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 quantum 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 - 27.03.2012 (in quantum 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."

Echipa 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".

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 **xxxx** si d-na **xxxx tratati ca asociere**, inregistrate 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.