



**Ministerul Finanțelor Publice**



**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Maramureș  
Biroul Solutionarea Contestețiilor**

**Decizia nr. 258 din 18.06.2012 privind solutionarea  
contestatiei formulate de X, cu domiciliul procesual ales in B.  
M., str. N. I., nr. .../.., inregistrata la Directia Generala a  
Finantelor Publice a judetului M. sub nr. ..../27.04.2012**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fisicala prin adresa nr. ..../20.04.2012, inregistrata sub nr. ..../27.04.2012 asupra contestatiei depuse de X, impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr. ...../17.02.2012, emisa in baza raportului de inspectie fiscală incheiat in data de 17.02.2012.

Contestatia are ca obiect suma totala de .... lei, reprezentand:  
..... lei - taxa pe valoarea adaugata;  
..... lei - dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe  
valoarea adaugata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1),art. 206, art.207alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. X contesta decizia nr. ...../17.02.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere, motivand urmatoarele:

Organele de inspectie fiscală in mod gresit au considerat ca X la momentul incheierii unor tranzactii imobiliare privind anumite suprafete de teren ar fi avut calitatea de persoana impozabila desfasurand activitatii economice deoarece conform art. 127 alin.(2) din Codul fiscal vanzarea locuintelor sau a altor bunuri( inclusiv terenuri) nu sunt considerate a fi

activitati economice si prin urmare nu exista obligatia de a plati TVA pentru astfel de vanzari.

Contestatorul sustine ca nu are calitatea de persoana impozabila intrucat nu este comerciant, prestator de servicii sau producator si nici nu realizeaza activitati specifice profesiilor libere sau asimilate acestora, in sensul art. 127 alin.(2) din Codul fiscal.

De asemenea potrivit prevederilor art. 141, alin.(2), lit. f) din Codul fiscal, vanzarea de terenuri agricole (neconstruibile), este scutita de taxa pe valoarea adaugata indiferent daca este efectuata cu caracter de continuitate sau nu.

Asa cum rezulta din contractele de vanzare cumparare incheiate in perioada 2009-2010 imobilele instrainate au fost compuse din terenuri fanat extravilan si au fost dobandite prin mostenire si partaj, ca bun propriu, in baza sentintei civile nr. ..../26.04.2005 pronuntata in dosar nr. ..../2005.

II. Prin raportul de inspectie fiscală incheiat in data de 17.02.2012, organele de inspectie fiscală au constatat urmatoarele:

Persoana fizica X, ca urmare a efectuarii unor tranzactii imobiliare in perioada 09.04.2009 – 30.09.2010, a fost supusa in data de 23.11.2011 unui control inopinat in vederea determinarii starii de fapt fiscale cu privire la activitatea desfasurata.

Constatările controlului inopinat au fost consemnate in procesul verbal inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice M. – Activitatea de Inspectie Fiscală, Persoane Fizice sub nr. ..../23.11.2011, care face parte integranta din prezentul raport de inspectie fiscală.

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscală parțială si a vizat perioada 09.04.2009-30.09.2010.

La data controlului contribuabilul nu este inregistrat ca platitor de TVA.

Din verificarea informatiilor si documentelor transmise de catre notarii publici, pe baza declaratiilor informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal s-a constatat ca d-nul X, a efectuat in perioada 09.04.2009-10.09.2010 un numar de .. tranzactii imobiliare.

Pentru determinarea starii de fapt fiscale cu privire la tranzactiile imobiliare efectuate, d-nul X a prezentat organelor fiscale urmatoarele contracte de vanzare-cumparare:

- nr. ..../09.04.2009 in valoare de ..... lei;

- nr...../06.05.2009 in valoare de ..... lei;
- nr...../06.05.2009 in valoare de .... lei;
- nr...../10.09.2010 in valoare de .... lei.

Contractele de vanzare cumparare enumerate mai sus au fost autentificate de notar public U. M. mai putin contractele de vanzare - cumparare nr...../06.05.2009, .../06.05.2009 si ..../10.09.2010 autentificate de notar public T. C..

Din cuprinsul contractelor de vanzare cumparare prezentate rezulta ca prin acestea s-au vandut in principal terenuri construibile cu drum de acces.

Prin vanzarea succesiva de terenuri construibile cu drum de acces, activitatea desfasurata de catre X este in mod evident in scopul obtinerii de venituri, avand si un caracter de continuitate, fapt pentru care acesta devine persoana impozabila, iar activitatea desfasurata se incadreaza in categoria activitatilor economice, in sensul art.127 alin. (1) si (2) din Legea nr.571/2003 din Codul fiscal conform caruia este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara activitati economice care cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora.

Totodata, potrivit art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.

Art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 prevede ca din punct de vedere al taxei sunt impozabile in Romania operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii: constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata, locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin.(1), actionand ca atare iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatatile economice prevazute la art. 127 alin. (2).

Conform art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 18 din Legea nr. 571/2003 "persoana impozabila are intesul art. 127 alin. (1) si reprezinta persoana fizica, grupul de persoane, institutia publica, persoana juridica, precum si orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica".

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru operatiunile efectuate de contribuabil se datoreaza taxa pe valoarea adaugata, avand in vedere prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, care exclud din categoria operatiunilor scutite in interiorul tarii vanzarea de terenuri construibile si constructii noi sau a unei parti din acestea.

Avand in vedere art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 conform caruia persoana impozabila a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 de euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii, este scutita de la plata taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscală au constatat ca pentru operatiunile de vanzare a terenurilor efectuate in cursul anului 2009, X este persoana impozabila, iar veniturile realizate din aceste operatiuni sunt taxabile, fiind cuprinse in baza de calcul a taxei pe valoarea adaugata, conform art. 137 alin. (1) si (2) din acelasi act normativ.

Odata cu depasirea plafonului de 35.000 de euro (119.000 lei), stabilit in conditiile art. 152 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003, X avea obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in termen de ... zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon.

Data la care contribuabilul urma sa devina efectiv platitor de TVA conform art. 153 alin. (1) lit. c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobat prin H.G. nr. 44/2004 este prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila solicita inregistrarea.

In cazul in care persoana obligata sa se inregistreze nu solicita inregistrarea, conform prevederilor art. 153 alin.(7) din Legea nr. 571/2003 organele de inspectie fiscală competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu.

Organele de inspectie fiscală au constatat ca in anul fiscal 2009 X a realizat o cifra de afaceri de .... lei, depasind plafonul de scutire pervaizut de art. 152 alin (1) din Legea nr. 571 din 2003 privind Codul fiscal la data de 09.04.2009 in urma celor .. tranzactii imobiliare de .... lei.

X avea obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata pana in data de 10.05.2009, devenind platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.06.2009, data de la care, conform art. 22 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, avea obligatia sa declare bunurile si veniturile impozabile sau dupa caz, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat, sa calculeze, sa inregistreze in evidentele contabile si fiscale si sa plateasca impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat si sa plateasca majorari de intarziere aferente acestora.

Cota de taxa pe valoarea adaugata ce trebuia aplicata este cota standard de 24% iar taxa pe valoarea adaugata se determina conform pct. 23 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 prin aplicarea procedeul sutei marite , pretul de vanzare incluzand si taxa.

Conform art. 156<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 perioada fiscală este luna calendaristică iar pentru persoana impozabilă care a realizat o cifră de afaceri sub plafonul de 100.000 euro este trimestrul calendaristic.

Intrucât persoana impozabilă X a realizat o cifră de afaceri sub plafonul de 100.000 euro perioada fiscală este trimestrul calendaristic.

Conform art. 147<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 orice persoana impozabilă înregistrată în scopuri de taxa pe valoarea adăugată, are dreptul să scade din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat nastere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - art. 147, iar exercitarea dreptului de deducere se face în condițiile prevazute de art. 146 alin. (1) din același act normativ.

Deoarece contribuabilul nu a prezentat pentru perioada supusă controlului documente justificative privind achizițiile efectuate, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, contribuabilul nu a respectat prevederile art. 156<sup>2</sup> din Legea nr. 571/2003, nedepunând la organele fiscale competente decontul de taxa, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală.

Referitor la exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspectie fiscală precizează că, în conformitate cu prevederile art. 134<sup>2</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003, aceasta intervene la data la care are loc faptul generator.

Având în vedere art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003, în cazul în care persoana impozabilă nu solicită sau solicita înregistrarea cu întârziere organele de inspectie fiscală vor solicita înregistrarea din oficiu a acestei persoane în scopuri de taxa pe valoarea adăugată, conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscală au procedat la stabilirea taxei pe valoarea adăugată datorată, astfel:

Pentru trim III 2010, după depășirea plafonului de scutire X a realizat venituri din tranzactii imobiliare în valoare de .... lei în baza contractului de vânzare -cumpărare nr..../10.09.2010, având ca obiect un teren fanat extravilan în suprafața de .... mp în locul numit "P." dobândit prin moștenire și partaj ca bun propriu, în baza sentinței Civile nr. ..../26.04.2005 – dosar nr. ..../20015 înscris în CF la foaia B în baza Încheierii nr. ..../16.03.2009.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată pentru veniturile impozabile realizate în trim. III 2010 este de .... lei, cu termen de plată până în 25 octombrie 2010.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adaugata determinata suplimentar, in suma de .... lei, organele de inspectie fiscală au calculat pentru perioada 26.10.2010-17.02.2012 dobanzi de intarziere in suma totala de ... lei conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală si OUG nr. 88/2010 si penalitati de intarziere in suma de .... lei conform art. 120<sup>1</sup> alin.(1) si (2) lit.c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

Organele de inspectie fiscală au solicitat inregistrarea din oficiu ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a persoanei fizice X, conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.

Raportul de inspectie fiscală incheiat in data de 17.02.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ..../17.02.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare datorate de X in suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatorului, constatarile organelor de inspectie fiscală, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestator si de organele de inspectie fiscală, s-au retinut urmatoarele:

**Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca persoana fizica X datoreaza suma totala de .... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei, stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. ..../17.02.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscală.**

In fapt, in perioada 09.04.2009-10.09.2010, persoana fizica X, a efectuat .. tranzactii imobiliare reprezentand vanzarea de terenuri "fanat extravilan".

Din verificarea documentelor transmise de catre notarii publici, pe baza declaratiilor informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, organele de inspectie fiscală au constatat ca persoana fizica X, a realizat in perioada 09.04.2009-10.09.2010 un numar de .. tranzactii imobiliare in valoare totala de .... lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA si nici ca persoana fizica care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica X este persoana impozabila iar tranzactiile efectuate de aceasta intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica X a realizat in anul 2009 o cifra de afaceri in suma de .... lei si a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata la sfarsitul lunii aprilie 2009, in urma celor .. tranzactii imobiliare in valoare de .... lei, avand obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata pana in data de 10.05.2009, devenind astfel platitor incepand cu data de 01.06.2009.

Din cele .. tranzactii efectuate de catre X, .. tranzactii au fost efectuate in perioada 09.04.2009-30.05.2009, inainte de a deveni platitor de taxa pe valoarea adaugata, prin urmare organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina acestuia o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei, pentru tranzactia efectuata la data de 10.09.2010 in valoare de .... lei, in baza contractului de vanzare-cumparare nr. nr...../10.09.2010 .

Avand in vedere ca obiectul contractelor de vanzare cumparare in baza carora s-au efectuat cele .. tranzactii imobiliare in speta il constituie terenurile fanat extravilan inscrise in Cartea Funciara cu numerele .... (provenita din conversia de pe hartie a CF nr. ... B.), ...., ...., ...., .... , .... si ... cu numerele cadastrale ...., ...., ...., ...., .... si ...., prin adresa nr. ..../11.05.2012 Biroul Solutionarea Contesteiilor a solicitat Primariei orasului B. sa comunice daca terenurile inscrise in Cartea Funciara cu numerele mentionate situate in locul numit „ P.” din B. sunt construibile.

Prin adresa nr. ..../2012, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. sub nr. ..../11.06.2012, Primaria orasului B. a precizat ca terenurile in speta nu sunt cuprinse in intravilanul orasului B. si nu sunt construibile.

**In drept**, potrivit art. 127 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitatii.**

**(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau assimilate acestora. De asemenea, constituie activitatea economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”**

In aplicarea prevederilor art.127 alin. (2), enuntat mai sus, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, aduce precizari suplimentare, stipulate la pct.(3) alin.(1) care precizeaza:

***„3.(1) In sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerata activitatea economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art.127 alin. (2) din Codul fiscal.”***

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de 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, in atare situatie, acestea dobandind calitatea de persoana impozabila.

Analizand operatiunile efectuate in perioada 09.04.2009 – 10.09.2010 de catre persoana fizica X, respectiv efectuarea unui numar de .. tranzactii cu terenuri, rezulta ca acesta este persoana impozabila avand in vedere ca a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice.

Art. 141 alin.(2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

***„Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:***

***f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile.”***

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei se retine ca intrucat terenurile agricole extravilane care fac obiectul celor .. contracte de vanzare-cumparare inscrise in Cartea Funciara cu numerele .... (provenita din conversia de pe hartie a CF nr. .... B.), ...., ...., ...., .... , .... si .... cu numerele cadastrale ...., ...., ...., ...., .... si .... nu sunt construibile, asa cum rezulta din adresa Primariei orasului B. nr. ..../2012, livrarea acestora este scutita de taxa.

Astfel, persoana fizica X nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, pentru tranzactia in valoare de .... lei efectuata in baza contractului de vanzare – cumparare nr. nr..../10.09.2010 avand ca obiect un teren agricol, categoria fanat extravilan, neconstruibil.

Avand in vedere ca persoana fizica X nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei, nu datoreaza nici dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma de .... lei.

De asemenea, conform prevederilor art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere operatiunile prevazute de art. 141 alin.(2) lit. f), respectiv livrarea de terenuri neconstruibile, este scutita de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere iar potrivit art. 153 alin.(1) din acelasi act normativ **“persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125^1 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, (...)”**.

Astfel, d-nul X nu avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA deoarece a realizat doar activitati economice ce implica operatiuni scutite fara drept de deducere.

In concluzie, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma totala de .... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma de .... lei, iar decizia de impunere nr. ..../17.02.2012 urmeaza sa fie anulata pentru aceasta suma.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

Admiterea contestatiei formulate de persoana fizica X, cu domiciliul procesual ales in B. M., str. N. I., nr. .../.. si anularea deciziei de impunere nr. ..../17.02.2012.

DIRECTOR EXECUTIV