



Ministerul Finantelor Publice *

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Brasov
Nr. Inreg.ANSPDCP:759



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA NR. 1343

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. Brasov- Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 2, privind solutionarea contestatiei depusa de catre d-l **XXX**, cu domiciliul in contestatie depusa prin Cabinet Avocat ..., inregistrata la D.G.F.P. Brasov sub nr.....

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

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

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

I. D-l **XXX**, contesta Decizia de impunere nr.... si Raportul de inspectie fiscala nr.... si solicita anularea actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de ... lei si majorari de intarziere in valoare de ... lei, motivand astfel:

In ceea ce priveste calificarea sa ca persoana impozabila, contestatorul sustine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca este persoana impozabila desfasurand activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in conformitate cu prevederile art.127 alin.(2) din Codul fiscal, el neavand calitatea de producator, comerciant sau prestator de servicii.

Petentul sustine ca tranzactiile imobiliare pe care le-a efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile in intelesul normelor Codului Fiscal sau a Normelor Metodologice de aplicare a acestuia.

Referitor la imobilele ce au facut obiectul tranzactiilor, petentul sustine ca acestea au fost achizitionate si urmau a fi utilizate in scop personal. Instrainarea acestor imobile s-a datorat imposibilitatii realizarii scopului pentru care au fost achizitionate si nu a vizat sub nici o forma realizarea unui venit cu caracter de continuitate. De asemenea, imobilele tranzactionate nu au fost supuse unor investitii in urma carora sa se realizeze vreun profit taxabil. Achitand impozitul pe venit aferent fiecarei tranzactii, petentul sustine ca si-a achitat in intregime obligatiile fiscale.

Referitor la incadrarea activitatii de vanzare terenuri in categoria celor ce asigura venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor, petentul apreciaza ca aceasta incercare de extindere a textului Tezei a II-a a art. 127 alin.(2) de la activitatile de inchiriere la cele de vanzare reprezinta o adaugire nepermisa la text, adaugire ce nu se sprijina pe nici un criteriu rational de interpretare prin analogie: intre situatia analizata (vanzarea de terenuri) si textul legal (obtinerea de venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor) nu exista nici o legatura demonstrabila.

Potentul sustine ca in mod eronat organele fiscale au considerat instrainarile de terenuri si imobile ca operatiuni comerciale deoarece cheltuielile efectuate cu operatiunile de dezmembrare au fost necesare pentru a putea instraina unele imobile si nu in alt scop. Potentul mentioneaza ca nu are calitatea de comerciant si operatiunile desfasurate de el au caracter civil si nu comercial avand in vedere ca vanzarea - cumpararea de imobile este exclusa de Codul comercial din categoria faptelor de comert obiective.

Potentul sustine ca nu datoreaza TVA aferent acestor tranzactii pentru ca nu a desfasurat o activitate economica si nu are calitatea de comerciant, producator sau prestator de servicii iar tranzactiile efectuate nu au determinat un venit cu caracter de continuitate.

Potentul considera ca impozitarea cu TVA a vanzarilor de imobile de catre persoanele fizice este nelegala si abuziva fiind o incercare de a suplimenta veniturile bugetare prin interpretarea fortata a unor reglementari legale.

Potentul arata ca daca ar fi fost dator sa plateasca TVA, inseamna ca pretul imobilelor ar fi trebuit sa cuprind si TVA-ul aferent, astfel ca organele fiscale ar fi trebuit sa aplice o cota de TVA de 15,96% si nu cea de 19%.

Potentul face mentiune despre contractul de vanzare cumparare nr....care are ca obiect un teren in suprafata de ... mp situat in, contractul de vanzare cumparare nr. care are ca obiect un teren in suprafata de ... mp situat in ... si contractul de vanzare cumparare nr. care are ca obiect un teren in suprafata de ... mp situat in ..., terenuri cumparate in scop personal si care au fost instrainate datorita unor neajunsuri de ordin obiectiv. Potentul sustine ca fara a avea un temei legal, organele fiscale au catalogat aceste tranzactii ca activitate economica, cu caracter de continuitate, doar pe baza unor prezumtii.

Potentul considera ca organele de inspectie nu au calitatea de a stabili care terenuri sunt construibile si care nu si nu pot considera ca teren contruibil orice teren intravilan.

Totodata potentul solicita suspendarea executarii silite pana la solutionarea contestatiei.

Fata de cele de mai sus potentul solicita admiterea contestatiei si anulara deciziei de impunere nr.... si a Raportului de inspectie fiscala nr.....

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

Din raportul de inspectie fiscala nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....., contestata de catre d-l XXX, rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabilul figureaza cu 22 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2009 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de ... lei.

In timpul verificarii d-l XXX a prezentat un numar de 21 contracte de vanzare-cumparare care corespund celor din lista nominala. S-a constatat ca pozitia 16 a fost dublata cu pozitia 17 din lista nominala. Fata de contractele de vanzare cumparare din lista nominala, contribuabilul a mai prezentat un numar de 6 contracte. Din toate contractele prezentate, rezulta ca in perioada 04.01.2006-23.11.2009, acesta a vandut imobile si terenuri catre persoane fizice in valoare totala de lei.

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de apartamente vechi din patrimoniul personal si terenuri extravilane (netaxabile din punct de vedere TVA) si terenuri intravilane situate in (provenite din dezmembrare) angajand astfel costuri, imobile pe care in mare parte le-a revandut la scurt timp de la achizitionare. Terenurile au fost parcelate si revandute, operatiunea fiind taxabila din punct de vedere TVA. Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2006 - 2009 rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabil a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarul trebuia sa se inregistreze ca persoana impozabila in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 16.02.2007 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, iar dupa data de 28.02.2007, contestatarul trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.03.2007), devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.04.2007, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petentul a efectuat un numar de 27 tranzactii imobiliare in perioada 2006-2009 constand in vanzarea de imobile, organele de inspectie fiscala au constatat ca activitatea desfasurata are caracter de continuitate, situatie in care trebuia solicitata inregistrarea in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile Codului fiscal.

Deoarece petentul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de ... lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor prin 16 contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in valoare de ... lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2006 - 2009.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de ... lei si majorari de intarziere in valoare de ... lei, contestata de catre D-I XXX, **D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2006-2009 constand in vanzari de terenuri construibile, D-I XXX datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de ... lei si majorari de intarziere aferente in valoare de ... lei in conditiile in care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2006-2009 D-I XXX a realizat tranzactii constand in vanzari de imobile.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venit conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contestatarul XXX figureaza cu un numar de 22 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2009 in valoare de ... lei.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-I XXX, organele de inspectie fiscala au constatat ca din cele 22 de tranzactii cuprinse in lista nominala, pozitia 16 a fost dublata cu pozitia 17. Fata de cele 21 de contracte de vanzare cumparare din lista nominala, in timpul verificarii contribuabilul a mai prezentat un numar de 6 contracte.

Astfel se retine ca in perioada 04.01.2006 - 23.11.2009 contestatarul a realizat un numar de 27 tranzactii 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.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre petent reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata si pentru care d-I XXX, avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA dupa depasirea plafonului de scutire stabilit conform legii.

S-a constatat ca la data de 28.02.2007 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, iar incepand cu data de 01.04.2007, d-I avea 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 contestatarul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si a imobilelor si nu a 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 construibile, prin 16 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr.9 " Situatie privind vanzarea imobilelor si estimarea TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala " la Raportul de inspectie fiscala nr.... 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 25.03.2008-27.05.2010, 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.

In contestatia formulata, contestatarul sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de ... lei si majorari de intarziere in valoare de ...lei stabilite prin Decizia de impunere nr..... intrucat tranzactiile desfasurate pe perioada 2006-2009 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) si 2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

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

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

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

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

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

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

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

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

Art.7 alin.(1) pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare aplicabile in anul 2006, prevede:

"(1) În înțelesul prezentului cod termenii si expresiile de mai jos au următoarea semnificatie(...)

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;"

Potrivit acestor prevederi legate este considerata persoana ce intra sub incidenta Codului Fiscal orice persoana fizica sau juridica.

La art.125¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea nr.343/2006, se prevede:

"(1)În sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au următoarele semnificatii:[...]"

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

20. **persoană neimpozabilă** reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;

21. **persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;**

Din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate se reține că o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI din Codul fiscal în condițiile în care aceasta desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice cu caracter de continuitate de natura celor prevăzute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

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

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

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

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

Astfel o persoană fizică ce achiziționează imobile în scopul revanzării, devine în sensul TVA, o persoană impozabilă care desfășoară activități economice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, d-l XXX dobândind calitatea de persoană impozabilă.

În aceste condiții nu se poate reține afirmația petentului că "nu sunt persoana impozabilă în sensul art.127 alin.2 ...neavând calitatea de producător, comerciant sau prestator de servicii."

În acest context trebuie menționat că utilizarea , în cuprinsul Codului fiscal a unei noțiuni 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 “persoana impozabila”, “operatiuni impozabile” si “activitate economica”. Astfel, definitiile existente la art.127 alin.(10 si (20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzactiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesara utilizarea complementara a unor definitii din Codul comercial si nici amendarea acestuia din urma pentru a fi posibila taxarea operatiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice in calitate de persoane impozabile.

In 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 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.

Pentru anul 2006, art.152 , alin.(1) prevede ca:

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată.

Incepand cu anul 2007, la art.152 alin.(1) din 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 accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

Din documentele existente la dosarul contestației se reține ca d-l XXX a realizat în perioada 04.01.2006-23.11.2009, 27 tranzacții constând în vânzări de imobile pentru care a încasat venituri în valoare totală de ...lei.

Din contractele de vânzare -cumpărare existente la dosarul contestației rezulta ca tranzacțiile cu imobile s-au efectuat între d-l XXX și diverse persoane fizice.

În anul 2006, prin cele două tranzacții realizate, petentul nu a depășit plafonul de 200.000 lei prevăzut de lege, astfel el nu avea obligația de a se înregistra ca platitor de TVA.

Din raportul de inspecție fiscală nr.... rezulta că după depășirea plafonului de scutire de 35.000 EUR la data de 28.02.2007 numai 16 din tranzacțiile cu terenuri vândute cu contracte de vânzare -cumpărare persoanelor fizice intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv pozițiile 11 și 13 până la 27 din Anexa nr.9 "Situatie privind vânzarea imobilelor și estimarea TVA-ului de plată și a accesoriilor aferente de către organul de inspecție fiscală" la raportul de inspecție fiscală.

Se reține astfel că d-l XXX în perioada ..., a vândut persoanelor fizice, conform contractelor de vânzare cumpărare, 16 terenuri intravilane în valoare totală de ... lei, operațiuni care potrivit prevederilor legale în speta sunt taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoana impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA. Deci, persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA.

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 2007-2009,de catre d-l XXX, respectiv cele 16 contracte de vanzare cumparare, rezulta ca acesta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

Din punct de vedere fiscal, operatiunile au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale precum si atunci cand o persoana fizica realizeaza in cursul unui an calendaristic mai mult de o operatiune imobiliara constand in vanzari de terenuri si constructii altele decat cele utilizate in scop personal.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, afirmatia petentului potrivit careia " tranzactiile imobiliare pe care le-am efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile" si sustinerea conform careia "incercarea de a incadra activitatile de vanzare terenuri In categoria celor ce asigura venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor...nu poate fi acceptata" intrucat vanzarea succesiva a 27 de bunuri imobile, pe perioada 04.01.2006-23.11.2009, in scopul obtinerii de venituri conduce la caracterul de continuitate.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2006-2009, d-l XXX a avut calitatea de persoana impozabila, cu toate drepturile si obligatiile ce decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie declararea inceperii activitatii ca persoana impozabila.

Prin urmare, avand in vedere ca persoana fizica XXX are calitatea de persoana impozabila inca din anul 2006, desfasurand activitati economice, urmare tranzactiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, precum si faptul ca bunurile tranzactionate, constau in vanzarea de terenuri construibile, rezulta ca operatiunile efectuate de catre contestator intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, nascandu-se totodata obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adugata, respectiv inregistrarea ca platitor de TVA, in conditiile in care depaseste plafonul de scutire de 35.000 EUR.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr. ..., situatii centralizatoare privind tranzactiile efectuate in perioada 2006-2009, rezulta ca persoana impozabila XXX a depasit plafonul de scutire in luna februarie 2007, devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna aprilie 2007, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.03.2007, obligatie care pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala mai sus mentionat, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, nu a fost indeplinita de catre contribuabil.

In drept, art.153 alin.7 din Codul Fiscal precizeaza:

“ Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA.

(7) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, in conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea, conform alin.(1), (2), (4) sau (5).”

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.

Pana la data de 31.12.2006 , cand nu exista nici o scutire de TVA si definitiile activitatii economice si a persoanei impozabile nu erau modificate fata de cele in vigoare in prezent, era clar ca persoana fizica devenea persoana impozabila pentru orice vanzare de bunuri care nu erau utilizate in scopuri personale sau care nu erau realizate ocazional.

Pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de TVA se aplica cota standard de 19% asupra bazei de impozabila conform art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Referitor la mentiunea petentului conform careia “ Chiar si considerand prin absurd ca subsemnatul as fi colectat si ca sunt dator sa platesc TVA, urmeaza sa observati ca “preturile” imobilelor nu fac referire la TVA , ceea ce inseamna ca pretul ar trebui sa cuprinda si TVA -ul aferent. Prin urmare, cota de TVA care ar fi trebuit calculata (desi repet, nu este cazul subsemnatului) ar fi trebuit sa fie de 15,96% si nicidecum 19% asa cum a fost mentionat” , precizam ca ,organul de control a avut in vedere prevederile art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile pct.23 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ART. 140

Cotele

(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduce.

Norme metodologice:

23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduce asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduce, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

Conform prevederilor legale pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art.art.155 alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si in situatia in care, conform prevederilor contractuale, pretul include si taxa.

Operatiunile realizate de petent sunt operatiuni de natura comerciala pentru care acesta trebuia sa se inregistreze ca platitor de TVA si sa emita factura.

Astfel se retine ca sustinerile petentului conform carora la determinarea TVA de plata s-ar aplica procedeul sutei marite sunt neintemeiate, acestea neincadrandu-se in prevederile expres prevazute de norma legala.

Avand in vedere ca in contractele de vanzare cumparare puse la dispozitie de petent nu a fost precizat ca pretul include si taxa, organul de inspectie fiscala a calculat corect taxa pe valoarea adaugata aplicand 19% la baza de impozitare aferenta operatiunilor taxabile avand in vedere prevederile art.137 alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal conform carora baza de impozitare la calculul TVA este constituita din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta de vanzator din partea cumparatorului.

Art.137 alin.(1) lit.a) precizeaza:

“ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

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.

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 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 constructibil, 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 constructibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;”

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, este scutita de taxa pe valoarea adaugata livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita precum si a oricarui teren. Totodata, legiuitorul, in

cadrul aceluiași aliniat stipulează, ca excepție, ca persoana impozabilă care efectuează livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui **teren constructibil, nu beneficiază de scutirea de taxă 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 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;"

Din coroborarea textelor de lege, rezulta că persoana, inclusiv persoana fizică, care ar fi avut drept de deducere este persoana care devine impozabilă, deoarece realizează operațiuni supuse taxei, chiar dacă nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA.

Legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată, prevede, prin excepție, că tranzacțiile cu terenuri constructibile și construcții noi sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În aceste condiții se reține obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu terenuri constructibile realizate de persoanele fizice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Sustinerea petentului conform careia "nu am colectat TVA, nu am dedus TVA, motiv pentru care nu m-am înregistrat ca platitor de TVA nefiind persoana neimpozabilă în acest sens" este neîntemeiată întrucât obligația de a se înregistra ca platitor de TVA este determinată de realizarea de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA și de depășirea plafonului de scutire prevăzut de lege.

De asemenea, mențiunea că "în prezent nu există baza legală care să permită impozitarea cu TVA a vânzătorilor de imobile de către persoanele fizice, achiziționate pe cont propriu astfel încât o astfel de impozitare apare ca nelegală și abuzivă" nu se susține, deoarece încă de la apariția Legii nr.345/2002 privind TVA, persoanele fizice care realizau tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate aveau obligația să se înregistreze și să plătească TVA, deoarece până la 1 ianuarie 2007, data aderării la Uniunea Europeană, nu exista nici o scutire de TVA pentru vânzările de cladiri și terenuri, orice tranzacție era taxabilă dacă era realizată de o persoană impozabilă.

Referitor la mențiunea petentului conform careia "operațiunile subsemnatului nu au caracter comercial ci caracter civil", precizăm:

Actele juridice în urma cărora se transferă dreptul de proprietate asupra imobilelor sunt încheiate în baza Codului Civil, însă veniturile obținute din tranzacțiile încheiate se impozitează conform titlului **III Impozit pe venit** (impozitul achitat de contribuabil) și titlului **VI Taxa pe valoarea adăugată** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Mențiunea petentului conform careia teza a II-a a art.127 alin.2 aplicată de organele de inspecție fiscală se referă la activități de exploatare a bunurilor (închiriere

sau leasing) iar extinderea textului asupra tranzactiilor din instrainari imobile reprezinta o adaugire nepermisa la text nu poate fi avuta in vedere intrucat TVA se aplica la orice tip de tranzactii indiferent de forma lor juridica.

De asemenea, potrivit hotararii Curtii in cauza 186/89 (W.M. van Tiem v Staatssecretairs van Financien), punctul 18, in conformitate cu principiul neutralitatii sistemului TVA, **termenul de “exploatare” se refera la toate operatiunile, oricare ar fi forma juridica a acestora**, efectuate in scopul obtinerii de venituri, avand un caracter de continuitate.

Organele de inspectie fiscala au aplicat strict prevederile titlului VI din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si Normele metodologice date in aplicarea acestora care constituie lege speciala in materie fiscala.

Art. 1 si 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

ART. 1

Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

(1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele și taxele prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat și bugetele locale, precizează contribuabilii care trebuie să plătească aceste impozite și taxe, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite și taxe. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impunerii.

(3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.

ART. 5

Norme metodologice, instrucțiuni și ordine

(1) Ministerul Finanțelor Publice are atribuția elaborării normelor necesare pentru aplicarea unitară a prezentului cod.

(2) În înțelesul prezentului cod, prin norme se înțelege norme metodologice, instrucțiuni și ordine.”

Referitor la mentiunea petentului conform careia “ se retine ca operatiune taxabila Contractul autentificat sub nr. ... referitor la terenul in suprafata de ... mp situat in Am adus la cunostinta organului fiscal ca acest teren a fost cumparat in scop personal, fiind instrainat datorita unor neajunsuri de ordin obiectiv si cu toate acestea, tranzactia a fost catalogata ca activitate economica, cu caracter de continuitate”, precizam:

Caracterul de continuitate al activitatii desfasurate de persoana fizica XXX a rezultat din analiza celor 27 de tranzactii efectuate. Contractul nr.... are ca obiect un teren in suprafata de ... mp, situat in com. ..., fiind vorba de un teren intravilan, livrarea acestuia intra in sfera de aplicare a TVA conform prevederilor legale ale art.141 alin.(2) lit.f) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

La incadrarea in sfera TVA a terenurilor intravilane vandute s-a tinut seama si de prevederile art.2, lit.d) din Legea nr.18/1991, republicata, Legea fondului funciar:

“Art.2

In functie de destinatie, terenurile sunt:

d) terenuri din intravilan , aferente localitatilor urbane si rurale, pe care sunt amplasate constructiile, alte amenajari ale localitatilor, inclusiv terenurilor agricole si forestiere;”

Pe de alta parte la art.1, ANEXA 1 din Ordinul 897/798/2005 pentru aprobarea Regulamentului privind continutul documentatiilor referitoare la scoaterea terenurilor din circuitul agricol.

“ Art.1

(1) Amplasarea constructiilor de orice fel se face conform prevederilor Legii fondului funciar nr.18/1991, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, pe terenuri situate in intravilanul localitatilor stabilit conform legii; fac exceptie constructiile prevazute la alin.(2) si (3) ale art.91 din legea mentionata, care pot fi amplasate si pe terenuri situate in intravilanul localitatilor, cu precadere pe cele cu folosinte neagricole sau cu folosinte inferioare si slab productive, cu respectarea prevederilor art.92 din aceeaasi lege.”

Conform anexei 2 din Legea 350/2001 privind amenajarea teritoriului si urbanismul, conform caruia “ Teritoriu intravilan - totalitatea suprafetelor construite si amenajate ale localitatilor ce compun unitatea administrativ - teritoriala de baza, delimitate prin planul urbanistic general aprobat si in cadrul carora se poate autoriza executia de constructii si amenajari. De regula intravilanul se compune din mai multe trupuri (sate sau localitati suburbane componente)”

si ale art.4, alin.(1) din HG nr.525/1996 pentru aprobarea Regulamentului general de urbanism:

“ Terenuri agricole din intravilan

(1) Autorizarea executarii constructiilor pe terenurile agricole din intravilan este permisa pentru toate tipurile de constructii si amenajari specifice localitatilor, cu respectarea conditiilor impuse de lege si de prezentul regulament.”

De asemenea, in anexa 2 din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii:

“ Intravilanul localitatii

Teritoriul care constituie o localitate se determina prin Planul urbanistic general (PUG) si cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu/fara constructii, organizate si delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate in circuitul agricol sau avand o alta destinatie, inauntru caruia este permisa realizarea de constructii, in conditiile legii.

Intravilanul se poate dezvolta prin extinderea in extravilan numai pe baza de planuri urbanistice zonale (PUZ) , legal aprobate, inregistrandu-se ulterior in Planul urbanistic general (PUG) al localitatii”.

Din toate cele precizate mai sus rezulta ca pe terenurile situate in intravilan se pot efectua constructii, incadrandu-se in prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , conform carora, “(...) scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil”.

Mentiunea petentului ca “ acest teren a fost cumparat in scop personal, fiind instrainat datorita unor neajunsuri de ordin obiectiv” nu este sustinuta in nici un fel, mai mult , din punct de vedere cronologic, aceasta tranzactie este a 11 -a tranzactie

efectuata din totalul celor 27 si astfel, aceasta tranzactie nu poate fi considerata ocazionala sau intamplatoare.

Referitor la precizarile petentului conform carora :

“ cu privire la contractul nr. ... privind teren in suprafata de ... mp situat in ..., contractul nr. ... privind teren in suprafata de ... mp situat in ..., rationamentul este acelasi si este eronat, reprezentand o interpretare gresita a documentatiei cadastrale aflate la dosarul de inspectie fiscala.

Organul de inspectie fiscala constata ca pentru terenul liber identificat (exceptand zonele de protectie si strazile in stadiu de proiect) este construibil si ca atare ar putea fi inclus in sfera unor tranzactii impozabile.

Organul de inspectie fiscala isi depaseste atributiile si se erijeaza in organ de specialitate cu atributii in urbanism si disciplina in constructii, ignorand total adresele oficiale ale Primariei Brasov, sustragand din context in mod fortat un calcul absurd al unei suprafete construibile” , acestea nu se pot retine, fiind neintemeiate.

Echipe de inspectie a procedat astfel:

In ceea ce priveste contractul nr.:

Deoarece petentul a prezentat un certificat de urbanism din care a reiesit ca exista o zona cu interdictie de construire, prin adresa nr. ... organele de inspectie fiscala au solicitat Primariei Municipiului Brasov - Serviciul de Urbanism sa comunice daca pentru terenul in suprafata de ... mp exista vreo interdictie definitiva de construire, si daca da, cat din suprafata totala este afectata. Prin adresa Serviciului Autorizari si Disciplina in Constructii al Primariei Municipiului Brasov inregistrata la DGFP Brasov sub nr.... s-a comunicat ca este necesar ca proprietarul imobilului sa prezinte documentatie cadastrala de dezmembrare a terenului in parcele conform planului urbanistic zonal. D-I XXX a prezentat “Documentatia tehnica identificare imobil” intocmita de ing. ... persoana autorizata de catre Ministerul Administratiei Publice, documentatie din care a rezultat ca din suprafata de ... mp, suprafata de ... mp reprezinta teren liber, echipa de inspectie stabilind valoarea taxabila din punct de vedere TVA pentru aceasta suprafata.

In ceea ce priveste contractul nr.:

Prin adresa nr. ... organele de inspectie fiscala au solicitat Primariei Municipiului Brasov - Serviciul Autorizari si Disciplina in Constructii sa comunice daca pentru terenul in suprafata de ... mp exista vreo interdictie definitiva de construire, si daca da, cat din suprafata totala este afectata. Prin adresa Serviciului Amenajarea Teritoriului si Gestiune Date Urbane al Primariei Municipiului Brasov inregistrata la DGFP Brasov sub nr.... s-a comunicat ca terenul face parte din zona functionala”Zli”, zona de locuinte individuale si colective cu regim mic de inaltime si este partial afectat de arterele de circulatie propuse in documentatia PUZ. D-I XXX a prezentat “Documentatia tehnica identificare imobil” intocmita de ing. ..., persoana autorizata de catre Ministerul Administratiei Publice, documentatie din care a rezultat ca din suprafata de ... mp, suprafata de ... mp reprezinta teren liber, echipa de inspectie stabilind valoarea taxabila din punct de vedere TVA pentru aceasta suprafata.

Din aspectele prezentate mai sus, rezulta ca echipa de inspectie a luat in considerare adresele transmise de catre primaria Municipiului Brasov si documentatiile tehnice transmise de petent, procedand conform prevederilor legale.

De asemenea, echipa de inspectie a avut in vedere, pe langa prevederile existente in Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si legislatia specifica in domeniul fondului funciar, urbanismului si constructiilor, fara a se erija in organ de specialitate cu atributii in urbanism, asa cum sustine contribuabilul.

Prin urmare, avand in vedere ca d-l XXX a desfasurat activitati economice cu caracter de continuitate iar tranzactiile cu terenuri intravilane construibile sunt operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat suplimentar TVA in valoare de ...lei asupra veniturilor in valoare de ... lei realizate din tranzactionarea unor terenuri intravilane construibile, conform contractelor de vanzare- cumparare existente la dosarul contestatiei, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

Referitor la majorarile de intarziere in valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr...., contestate de petent, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de ... lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 25.03.2008-27.05.2010, aferente TVA stabilita suplimentar de plata in valoare de ... lei.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 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 și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

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

Se retine ca stabilirea in sarcina contestatarului de majorari de intarziere 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, contestatia se va respinge si pentru suma de ... lei potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

2. In ceea ce priveste solicitarea persoanei fizice XXX de suspendare a executarii deciziei de impunere nr...., cauza supusa solutionarii este daca DGFP Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere.

In fapt, prin contestatia formulata fizica XXX solicita suspendarea executarii actelor administrative pana la solutionarea contestatiei.

In drept, art.215 alin.(1) si (2) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza:

“ART. 215

Suspendarea executării actului administrativ fiscal

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța

competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei.”

Totodata art.14 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.544/2004 privind contenciosul administrativ prevede:

“ Suspendarea executării actului

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Avand in vedere aceste prevederi legale, cererea persoanei fizice XXX de suspendare a deciziei de impunere nr. ... intra sub incidenta Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care D.G.F.P Brasov prin Biroul de solutionare contestatii nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, competenta revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

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

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre d-l **XXX**, inregistrata la D.G.F.P.Brasov 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.

2.Respingerea cererii de suspendare a executarii deciziei nr.....

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,