

DECIZIA NR. 81
din 2011

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

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere nr.... prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de ... lei si accesorii 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 ... in data de ..., conform stampilei acestei institutii.

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

I. D-na **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 accesorii in valoare de ... lei, pentru urmatoarele considerente:

In baza art.126 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care mentioneaza ca o operatiune nu este impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata daca nu sunt indeplinite cumulativ conditiile prevazute la lit.a) - d) , petenta sustine ca prevederile enumerate la lit.c) si d) ale acestui articol nu ii sunt opozabile deoarece nu sunt indeplinite.

Petenta considera ca nu este persoana impozabila in sensul prevederilor art.127 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar veniturile obtinute provin din vanzarea de bunuri utilizate in scop personal deci nu este o activitate economica cu caracter de continuitate.

Petenta sustine ca a instrainat terenuri care nu sunt in sfera de aplicare a TVA.

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

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabila figureaza cu ... tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2005-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de ... lei.

In timpul verificarii d-na **XXXX** a prezentat un numar de ...contracte de vanzare-cumparare. S-a constatat ca in declaratia depusa de notar unul din contracte figureaza pe doua pozitii, fiind trecuti in mod separat cei doi cumparatori cu cate 1/2 fiecare din valoarea totala.

Din analiza contractelor de vanzare-cumparare prezentate, a rezultat ca persoana fizica **XXX** a realizat un numar de ... tranzactii imobiliare cu terenuri in valoare totala de ...lei. S-a constatat ca in lista nominala a fost trecuta in plus suma de ... lei.

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale s-a constatat ca incepand cu data de 07.05.2007 au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de terenuri intravilane situate in

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2007 - 2010 rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabila 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 31.05.2007 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 01.06.2007, contestatarul trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.06.2007), devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.07.2007, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petenta a efectuat un numar de ...tranzactii imobiliare in perioada 2007-2010 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 petenta 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 .. contracte de vanzare-cumparare.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii 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 contestatarei , documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 2005 - sem.I 2010.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de ... lei si accesorii in valoare de lei, contestata de catre d-na **XXX D.G.F.P.... prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2007-2010 constand in vanzari de terenuri construibile, D-na **XXXX datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de ... lei si accesorii 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 2007- sem.I2010 D-na **XXX** a realizat tranzactii constand in vanzari de imobile.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venit conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contestatara XXX figureaza cu un numar de ... tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2005- sem.I 2010 in valoare de ... lei.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-na XXX, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta figureaza cu un numar de ... tranzactii imobiliare in suma totala de ... lei.

Astfel se retine ca in perioada 07.05.2007 - 03.06.2010 contestatara a realizat un numar de ... tranzactii in valoare totala de ... lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA 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 petenta reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata si pentru care d-na 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 31.05.2007 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 ..., d-na XXX 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 contestatara 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 ... contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr...." Situatie privind vanzarea terenurilor de catre .XXX si modul de calcul al 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 25.07.2008-23.11.2010, accesorii 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, contestatara sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de ... lei si accesorii in valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr..... intrucat terenurile instrainate nu sunt in sfera aplicabilitatii de TVA.

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 în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum a fost definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

Neîndeplinirea cumulativă a condițiilor prevăzute la art.126 alin.(1) conduce la scoaterea din sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată a respectivei operațiuni.

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

Art.7 alin.(1) pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare aplicabile în anul 2007, prevede:

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

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;"

Potrivit acestor prevederi legate este considerată persoana ce intra sub incidența Codului Fiscal orice persoană fizică sau juridică.

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

"(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, 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 desfășurată o activitate economică și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **excepție facând 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 activitate economică în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, d-na XXX dobândind calitatea de persoană impozabilă.

În situația în care persoana fizică este considerată persoană impozabilă conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal, aceasta are obligația să se înregistreze în scopuri de TVA în conformitate cu prevederile art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările 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 taxă 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 Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizează:

(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 Codul fiscal se precizeaza:

“Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.

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

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

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită 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 documentele existente la dosarul contestației se retine ca d-na XXX a realizat în perioada 07.05.2007-03.06.2010, ... 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-na XXX și diverse persoane fizice și juridice.

Din raportul de inspectie fiscala nr..... rezulta ca dupa depasirea plafonului de scutire de 35.000 EUR la data de 31.05.2007 numai .. din tranzactiile cu terenuri vandute cu contracte de vanzare -cumparare persoanelor fizice si juridice intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, respectiv pozitiile .. pana la ...din Anexa nr... "Situatie privind vanzarea terenurilor de catre XXX si modul de calcul al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala " la raportul de inspectie fiscala.

Se retine astfel ca d-na XXX in perioada 30.05.2008-03.06.2010, a vandut persoanelor fizice si juridice, conform contractelor de vanzare cumparare, ... terenuri intravilane in valoare totala de ... lei, operatiuni care potrivit prevederilor legale in speta sunt taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca o persoana fizica care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de terenuri si constructii, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA.Deci, persoanele fizice care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea 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 2007-2010,de catre d-na XXXX, respectiv cele ... 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.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2007-2010, d-na 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 2007, 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 contestatoare 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 2007-2010, rezulta ca persoana impozabila XXXa depasit plafonul de scutire in luna mai 2007, devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna iulie 2007, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.06.2007, 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 contribuabila.

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, 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.

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. 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.

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 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 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 aceluiasi aliniat stipuleaza, ca exceptie, ca persoana impozabila care efectueaza livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui **teren construibil, nu beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru aceasta livrare**, daca si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial al

taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

Rezulta ca persoana, inclusiv persoana fizica, care ar fi avut drept de deducere este persoana care devine impozabila, deoarece realizeaza operatiuni supuse taxei, chiar daca nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA.

Legislatia in domeniul taxei pe valoarea adaugata, prevede, prin exceptie, ca tranzactiile cu terenuri construibile si constructii noi sunt operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In aceste conditii se retine obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta tranzactiilor cu terenuri intravilane realizate de persoanele fizice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

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, in cadrul 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”.

Prin Hotararea nr.26/29.03.2008 emisa de Consiliul Local ... a fost aprobat Planul Urbanistic Zonal (PUZ) "Construire ansamblu de locuinte unifamiliale" - ..., beneficiar XXXX pentru terenul inregistrat in CF >>> nr...., nr.top ... in suprafata de ... mp, teren care face obiectul contractelor de vanzare cumparare incluse in sfera de taxare din punct de vedere al TVA.

De asemenea, Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara ... a emis incheierea nr.... asupra cererii introduse de Notarul Public ... privind notarea caracterului intravilan al imobilelor din cartea funciara nr.... a localitatii

Din toate cele precizate mai sus rezulta ca pe terenurile respective 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”.*

Prin urmare, avand in vedere ca d-na XXX a desfasurat activitati economice cu caracter de continuitate iar tranzactiile cu terenuri intravilane constructibile 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 constructibile, conform contractelor de vanzare- cumparare existente la dosarul contestatiei, fapt pentru care urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

Referitor la accesoriile in valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr....., contestate de petenta, precizam:

Aferent TVA contestata, petenta datoreaza majorari de intarziere in suma de ... lei calculate pentru perioada 25.07.2008 - 30.06.2010.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 120 alin (1) , alin (2) (7) din O.G 92/2003 , privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile ulterioare care precizeaza :

“ART. 120

Majorări de întârziere

(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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

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

Aferent TVA contestata petenta datoreaza dobanzi de intarziere in suma de ... lei in cuantum de 0,05% pe zi pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 si in suma de ... lei in cuantum de 0,04% pe zi pentru perioada 01.10.2010 - 23.11.2010.

In drept sunt aplicabile prevederile art.I pct.10 si art.III pct.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea art.120 alin.(2) si (7) din O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

"ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

De la data de 30.09.2010 pana la 13.10.2010, in drept sunt aplicabile prevederile art.I pct.2 si art.III din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea art.120 alin.(7) din O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Aferent TVA contestata petenta datoreaza penalitati de intarziere in suma de ... lei.

In drept sunt aplicabile prevederile art.II, pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

"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.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor".

Intrucat prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata pentru suma de lei reprezentand TVA de plata , urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la accesoriile de intarziere aferente in suma de lei, conform principiului "**accessorium sequitur principalem**".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre d-na **XXX**, inregistrata la D.G.F.P.. sub nr. ..., pentru suma totala de ...lei, compusa din:

- lei reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata;
- ... lei reprezentand dobanzi de intarziere 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 comunicare, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,