



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

D E C I Z I A

Nr. 61 din 08.10.2010

Privind : soluționarea contestației formulată de dl. cu domiciliul în com., jud. Teleorman, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2010.

Prin cererea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman sub nr./.....2010, dl., cu domiciliul în com., județul Teleorman a formulat contestație prin împuternicit Av. cu domiciliul în mun. împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. din2010, respectiv împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr./.....2010, acte întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Teleorman.

Deoarece dl. a contestat și Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr./.....2010 și a adresat-o eronat D.G.F.P. Teleorman, petentul a fost înștiințat cu Adresa nr./.....2010 că pentru acest capăt de cerere, contestația sa a fost înaintată Judecătoriei Turnu Măgurele spre competența soluționare prin Adresa nr./.....2010.

În temeiul prevederilor pct-elor 3.2, respectiv 3.4 – 3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, organele de revizuire au solicitat organului care a încheiat actul atacat, respectiv A.I.F. Teleorman prin Adresa nr. din2010, să constituie dosarul contestației, să verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de soluționare, primind în acest sens răspunsul înregistrat sub nr./.....2010.

În cererea sa, petentul a menționat că "terenul vândut, chiar și parcelat nu este scos din circuitul agricol și nu se află în intravilanul localității, acesta fiind și în acest moment, dar mai ales la data vânzării un teren agricol. Dovada acestei afirmații o pot face cu chitanțele de plată a impozitului".

În acest sens, organele de revizuire au solicitat în temeiul prevederile art. 213, alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Adresa nr./.....2010 să transmită în copie actele și documentele legale la care face referire, în susținerea cererii.

Potentul nu a înțeles să dea curs solicitării organelor de revizuire în termenul legal de 5 zile, deși a confirmat primirea adresei sus menționate în data de2010.

În condițiile prezentate contestația este formulată împotriva măsurilor dispuse de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Teleorman, prin Decizia de impunere nr./.....2010 prin care petentului i-au fost stabilite obligații fiscale în cuantum total de lei, reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată;

- lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este formulată în termenul reglementat de art. 207, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Fiind îndeplinite și celelalte proceduri de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Teleorman este competentă să soluționeze pe fond cauza.

I. Petenta a contestat măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr./.....2010, sinteza Raportului de inspecție fiscală nr./.....2010, întocmite de organele de inspecție fiscală, aducând în susținerea cererii următoarele argumente:

- la data de2010 petentului i s-a remis Decizia de impunere nr./.....2010 prin intermediul căreia Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Teleorman, îi comunică că are de plătit lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei și majorări de întârziere în cuantum de lei;

- motivele de fapt ale realizării și emiterii acestei decizii de impunere este în opinia organului fiscal efectuarea de activități economice aducătoare de venituri cu caracter de continuitate, depășirea plafonului de scutire în scopuri de T.V.A. și neînregistrarea în scopuri de T.V.A. după depășirea plafonului de scutire;

- în opinia organului fiscal care a efectuat controlul temeiului de drept al acestei decizii îl reprezintă art. 141, alin. (2), lit. f), art. 152, alin. (1) și art.153, alin. (2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal;

- în data de2008 petentul a cumpărat printr-un contract de vânzare – cumpărare un teren în suprafață de mp situat în comuna, jud. Ilfov, tarlăua nr., parcela nr. pentru care urma să plătească suma de Euro până la data de2011, din care a achitat suma de Euro, la data semnării contractului de vânzare – cumpărare;

- ulterior a procedat la dezmembrarea suprafeței de mp în 14 loturi de teren, 13 loturi cu suprafețe egale și un lot ce reprezintă drumul de servitute pentru cele 13 loturi;

- petentul dorește să arate că a procedat la dezmembrarea suprafeței de teren ce se afla în proprietatea acestuia deoarece a constatat că nu este în stare de a achita din surse proprii suma de Euro ce reprezintă diferența de achitat din contractul de vânzare – cumpărare prin care a dobândit terenul;

- în aceste condiții, deoarece nu putea să țină în continuare pentru el întreaga suprafață de teren, a decis ca în urma dezmembrării terenului al cărui proprietar a fost să înstrăineze în perioada 2008 – 2008, 12 loturi din totalul celor 13 loturi, pentru suma totală Euro;

- așa cum se poate observa operația de vânzare a celor 12 loturi nu are caracter de continuitate așa cum susține organul de control fiscal, ci este asimilată unei singure operații juridice de vânzare – cumpărare;

- mai arată faptul că din totalul loturilor dezmembrate, petentul a păstrat un lot de teren pe care urmează să-și construiască o clădire cel mai probabil de locuit pentru familia sa;

- în urma vânzării celor 12 loturi, așa cum a mai arătat, a obținut suma de Euro, sumă din care a achitat Euro vânzătorului de la care a cumpărat terenul, iar diferența de Euro o reprezintă o parte din contravaloarea operațiunilor de dezmembrare și intabulare a loturilor vândute. De asemenea, la totalul sumei de Euro a achitat și impozit pe tranzacții imobiliare;

- în lumina celor arătate mai sus, petentul consideră că organul de inspecție fiscală a apreciat în mod eronat că prin cumpărarea unui teren în suprafață de mp și vânzarea ulterioară în urma dezmembrării a 12 loturi din acest teren, prin operații de vânzare – cumpărare ce pot fi asimilate unei singure operații de vânzare – cumpărare, a apreciat că ar

fi desfășurat o activitate economică conform prevederilor pct. 66, alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI – privind TVA, obținând venituri cu caracter de continuitate;

- dorește să arăte că această constatare a organelor de inspecție fiscală este una eronată, total nelegală și netemeinică deoarece cum se poate observa această așa – zisă activitate economică nu a fost niciodată aducătoare de venituri și nici o activitate economică cu caracter de continuitate;

- arată în continuare că logica organului de inspecție fiscală prin intermediul căreia acesta a tras concluzia că petentul ar fi efectuat o activitate economică aducătoare de venituri și cu caracter de continuitate este eronată în totalitate;

- astfel, dacă ar fi să dăm crezare așa – zisei constatări a organului de inspecție fiscală, ar însemna că petentul ar fi câștigat din vânzarea terenului cumpărat suma de 237.000 Euro. Această constatare este cu totul inexactă deoarece pe lângă faptul că nu a efectuat nici un fel de operație economică ce ar fi rezultat din înstrăinarea terenului cumpărat, am mai și achitat din surse proprii diverse impozite și taxe ocazionate de cumpărarea și vânzarea terenului, ajungându-se astfel de fapt la o pierdere;

- de asemenea mai dorește să arate că organul de inspecție fiscală, deși era obligat de lege, nu a analizat operația de vânzare a loturilor dezmembrate și din prisma scopului contractului. Acesta ar fi trebuit să analizeze motivele înstrăinării și mai ales dacă această operațiune de vânzare are caracter de activitate asimilată unei activități comerciale. Această analiză trebuia realizată în mod obligatoriu de către organul de inspecție fiscală pentru ca acesta să poată aprecia în mod corect caracterul așa zis economic al vânzării terenului achiziționat de contestator;

- petentul menționează că, așa cum lesne se poate observa, nu a realizat niciun fel de activitate economică aducătoare de venit și chiar mai mult, înstrăinarea celor 12 loturi de teren realizată în interval de 3 luni nu reprezintă o activitate cu caracter de continuitate, așa cum este definită de codul fiscal și pe cale de consecință impozitarea ca plătitor de T.V.A. este nelegală, la fel ca și obligarea la plata de majorări de întârziere;

- contestatorul este conștient de faptul că statul român, în contextul actual al crizei economice mondiale se află într-o situație financiară delicată, ajungând chiar la încetarea unor plăți, dar acest lucru nu îi dă acestuia, prin intermediul instituțiilor sale de inspecție fiscală, dreptul la realizarea de abuzuri de drept și la încălcarea drepturilor omului recunoscute și garantate de Convenția Europeană a Drepturilor Omului, convenție la care România este parte semnatară și astfel, produce efecte pe teritoriul statului român, neputându-se invoca necunoașterea și nerespectarea acestei convenții de nicio instituție publică din România;

- conform art. 1 din Protocolul nr. 1 la Convenție "Orice persoană fizică ... are dreptul la respectarea bunurilor sale. Nimeni nu poate fi lipsit de proprietatea sa decât pentru cauza de utilitate publică și în condițiile prevăzute de lege și de principiile generale ale dreptului internațional";

Potentul consideră că organul de inspecție fiscală nu a respectat acest drept fundamental al acestuia prin încheierea Deciziei de impunere contestată și astfel prin menținerea unei astfel de decizii nu se ajunge decât la încălcarea atât a Convenției Europene a Drepturilor Omului, a Constituției României și mai ales a Codului fiscal deoarece operația de vânzare a terenului al cărui proprietar am fost nu se poate asimila unei activități economice aducătoare de venit cu caracter de continuitate;

- de asemenea așa cum prevede și legislația aplicabilă în cazul său, prima categorie de operațiuni pentru care petiționarul nu devine persoană impozabilă, și prin urmare operațiune a nu intră în sfera de aplicare a T.V.A., este vânzarea de construcții și de terenuri dacă persoanele fizice vând bunuri pe care le-au utilizat sau ar fi urmat să le utilizeze în scop personal, indiferent de valoarea clădirilor sau terenurilor care îi aparțin, și nu au fost

cumpărate în vederea revânzării;

- așa cum reiese și din declarațiile date în fața organelor de control și atașate contestației, petentul a cumpărat terenul ce ulterior l-a revândut cu intenția de a realiza pe acel teren o construcție. Ulterior, analizând din punct de vedere financiar oportunitatea și puterea financiară, a constatat că din cauza lipsei de bani și a crizei financiare ce tocmai se declanșase în România a ajuns la concluzia că nu voi mai putea realiza proiectul pentru care am cumpărat terenul și având în vedere faptul că trebuia să achit vânzătorilor diferența de bani pe terenul pe care l-a cumpărat, am fost nevoit să vând terenul ce l-a cumpărat, dar nu cu scopul de a obține venituri din tranzacții imobiliare și nici cu scop de a realiza activități comerciale;

- contestatorul considera că în situația sa sunt aplicabile și prevederile Codului Fiscal în privința operațiunilor pentru care acesta nu devine persoană impozabilă deoarece operațiunile de vânzare imobiliară au fost realizate ocazional. Astfel, conform prevederilor pct. 3, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal, "pentru alte operațiuni decât vânzarea de bunuri utilizate în scopuri personale, persoana fizică devine persoana impozabilă dacă activitatea desfășurată are caracter de continuitate";

- din punctul de vedere al Codului fiscal operațiunile de vânzare imobiliară realizate de petent ar avea caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale;

- petentul susține că operația de vânzare a celor 12 loturi nu are caracter de continuitate așa cum susține organul de control fiscal ci este asimilat unei singure operațiuni juridice de vânzare-cumpărare;

- în opinia petiționarului, ar fi trebuit avut în vedere că la pct. 66, alin. (2) din Normele de aplicare a Codului Fiscal se prevede că activitatea economică se consideră că fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate, iar intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca, de exemplu, faptul ca aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice, or așa cum se poate observa din toate investițiile așa zise pregătitoare realizate și mai ales din finalitatea tranzacțiilor imobiliare, nu a avut în plan inițierea unei activități economice din care să obțin profit ci doar a realizat vânzarea terenului pe care l-a cumpărat în vederea satisfacerii creditorilor personali, creditorii care erau de fapt vânzătorii terenului cumpărat;

- în speță se poate concluziona că a cumpărat un teren cu intenția de a construi ceva pentru uzul personal, dar din diverse motive a revândut terenul cumpărat, e adevărat parcat pentru a putea fi vândut și pentru a putea achita debitele la creditorii personali rezultați din contractul de vânzare – cumpărare;

- în această situație dorește să arăte că rezultă cu certitudine că nu am realizat în anul respectiv, sau în anii precedenți, mai multe operațiuni imobiliare și că intenția nu a fost de a realiza o activitate economică și atunci operațiunea poate fi considerată ocazională și așa ar fi trebuit să fie interpretată și de către inspectorii fiscali, care ar fi trebuit să analizeze în concret dacă în anii anteriori sau ulterior anului 2008 petentul a mai realizat alte operațiuni imobiliare;

- mai arată faptul că în speță nu se poate încadra operațiunea ca operațiune economică și continuă deoarece terenul vândut nu se încadrează în prevederile legii privind aplicarea impozitării T.V.A. pe tranzacții imobiliare deoarece terenul vândut, chiar și parcat, nu este scos din circuitul agricol și nu se află în intravilanul localității, acesta fiind și în acest moment dar mai ales la data vânzării un teren agricol. Petentul poate dovedi această afirmație o poate face cu chitanțele de plată a impozitului;

- astfel, conform legii, dacă operațiunile imobiliare constau numai în vânzări de orice alte terenuri decât cele construibile (în speță terenuri agricole), acestea sunt scutite de plata T.V.A. și chiar dacă persoana fizică devine, în principiu, persoană impozabilă pentru aceste

operațiuni, nu are obligația înregistrării în scopuri de T.V.A.;

- petentul consideră că în mod eronat organele de inspecție fiscală nu au luat în calcul ca și cheltuială a acestuia, plata contravalorii impozitului în sumă de lei achitat cu ocazia achiziționării terenului în numele vânzătorilor și

- în aceste condiții, contestatorul consideră că trebuie să se stabilească T.V.A. aferent diferenței de preț pe care ar fi obținut-o, și nu la valoarea integrală a vânzării.

Având în vedere cele prezentate petentul solicită să-i fie admisă contestația și să fie anulată în totalitate Decizia de impunere nr./.....2010.

De asemenea, petentul contestă Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr./.....2010 și solicită suspendarea acestei instituirii de măsuri asiguratorii asupra bunurilor petentului până la soluționarea prezentei contestații și admiterea acestui capăt de cerere, motivând că aplicarea de măsuri asiguratorii până la soluționarea prezentei contestații la executare nu se impune și este admisibilă din punct de vedere procedural.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr./.....2010, așa cum este sintetizat în Decizia de impunere nr./.....2010, acte întocmite de organele de inspecție fiscală se rețin următoarele:

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat ca urmare a Deciziei nr./.....2010 privind soluționarea contestației formulate de dl.

Perioada supusă reverificării:2008 –2008.

Obiectivele inspecției fiscale parțiale:

Art. 1 din Decizia nr./.....2010 privind soluționarea contestației formulate de dl. cu domiciliul în com., jud. Teleorman, prin care s-a dispus întocmirea unui nou act administrativ fiscal vizând strict aceeași perioadă și același obiect de activitate.

Verificarea s-a efectuat în baza dispozițiilor transmise de A.N.A.F. prin Circulara nr. 866.013/08.09.2009, a tranzacțiilor imobiliare efectuate de dl. în anul 2008 și consemnate în Declarațiile 208 înaintate la A.F.P. de B.N.P. – București și B.N.P. – oraș, tranzacții efectuate în condițiile menționate în Procesul verbal nr./.....2010 și stabilirea obligațiilor față de bugetul statului (Anexa nr. 3).

În urma verificării s-au constatat următoarele:

- în data de2008, d-nul din com., jud. Teleorman a cumpărat de la soții și, suprafața de m.p. situată în com., jud. Ilfov, tarlăua nr., parcela, pentru care s-a angajat să plătească prețul vânzării în sumă de 240.000 Euro, din care a achitat suma de Euro, diferența urmând să o achite la data de2011, fapt consemnat în contractul de vânzare – cumpărare, încheiat și autentificat la B.N.P. – București sub nr./.....2008 (anexa nr.2);

- în data de2008, dl. și soția acestuia au procedat la dezmembrarea suprafeței de m.p. în 14 loturi, conform act de dezmembrare încheiat și autentificat la B.N.P. sub nr./.....2008, (anexa nr.3) achitându-se onorariul de lei plus T.V.A. în sumă de lei, în total lei. Din cele 14 loturi, lotul nr.14 reprezintă drumul de servitute ce deservea toate cele 13 loturi;

- în perioada 2008 – 2008 d-l și d-na, au vândut 12 loturi pentru care au încasat suma de Euro (..... lei), sumă stabilită conform situației anexa nr. 4;

- în data de2008, d-l a achitat soților diferența de Euro, aferentă contractului de vânzare – cumpărare nr./.....2008, cu trei ani înainte de termenul limită prevăzut în contract;

- organele de inspecție fiscală apreciază că d-l prin cumpărarea unui teren în suprafață de m.p. dezmembrarea acestuia în 14 loturi și vânzarea a 12 loturi, a desfășurat o activitate economică conform prevederilor art. 153, alin. (1) privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a punctului 66, alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI – privind T.V.A., obținând venituri cu caracter de

continuitate;

- prin urmare, d-nul din com., jud. Teleorman, prin achiziționarea terenului, dezmembrarea acestuia în termen scurt în 13 loturi ce pot fi vândute și încheierea unui număr de 12 tranzacții, cu angajarea de cheltuieli în acest sens, a desfășurat o activitate aducătoare de venituri cu caracter de continuitate în sensul reglementat de art. 127, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- din această activitate economică d-l a realizat un venit net de lei calculat astfel:

Venit din vânzare 12 loturi = lei
Teren rămas în proprietate = lei (..... euro x 3,7 lei/euro)
Total venit = lei
Cheltuieli totale = lei
Venit net = lei – lei = lei

- organele de inspecție fiscală au arătat faptul că nu au fost luate în calcul ca și cheltuielă a d-lui plata impozitului în sumă de lei cu ocazia cumpărării terenului, în conformitate cu prevederile art. 77¹, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, acesta trebuind să fie achitat de vânzătorii și Totodată, în conformitate cu prevederile art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și, având în vedere prețul terenului și cele declarate de d-l conform notelor explicative din data de2010 și2010 (anexele nr. 5 și 1) prin care arată că intenționa construirea unei hale, prin depășirea plafonului de 35.000 euro (35.000 Euro, echivalent în lei la schimb comunicat de B.N.R. la data aderării respectiv 119.000 lei) reglementat de art.152, alin. (1) din același act normativ, când a încasat cumulativ lei, avea obligația conform art. 153, alin. (2), lit.b) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și punctul 66 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, să se înregistreze în scopuri de T.V.A., urmând să stabilească, să declare și să plătească obligația fiscală de natura T.V.A. față de bugetul statului;

- din verificarea efectuată s-a constatat că persoana fizică neautorizată, prin vânzarea la diferite persoane fizice a celor 12 loturi de teren a încasat suma totală de lei, data la care depășește plafonul de scutire de 35.000 Euro (119.000 lei) fiind2008, după încasarea celei de-a doua operațiune de vânzare, realizând un venit cumulativ de Euro (..... lei). În conformitate cu prevederile pct. 66, alin. (1), lit. c) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal acesta devine plătitor de T.V.A. de la data de2008;

- organele de inspecție fiscală, în temeiul art. 5, alin. (1) din O.M.F.P. nr. 1415/2009 (..... obligațiile fiscale vor fi stabilite de organele de inspecție fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, numai pentru perioada în care s-a constatat că acestea au desfășurat activitatea ...) a calculat T.V.A. colectată în sumă de lei (baza impozabilă lei x 19%) aferentă sumei încasate după depășirea plafonului de scutire T.V.A., respectiv suma de lei (..... lei – lei) prin aplicarea cotei recalculate de $19/119\% = 0,1597\%$ în baza prevederilor art. 137 și art. 140 din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

Deasemenea, în conformitate cu art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare a fost stabilit T.V.A. deductibil în sumă de lei astfel:

- onorariu notarial chit. /2008 = lei;
- dezmembrarea terenului chit. /2008 = lei
- onorariu notarial chit. /2008 = lei

- onorariu notarial chit./.....2008	= lei
Total	 lei
-T.V.A. colectată	 lei.
-T.V.A. deductibilă	 lei.
-T.V.A. diferență de plată	 lei.

Pentru neplata la termenul legal a diferenței de T.V.A. în timpul inspecției fiscale au fost calculate accesorii fiscale, conform art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de Procedură fiscală, în sumă de lei (anexa nr. 6).

III. Organele de revizuire având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent în susținerea contestației, susținerile organelor de inspecție fiscală, actele normative în vigoare la data producerii fenomenului economic, rețin:

Persoana fizică are domiciliul fiscal în com., jud. Teleorman, se identifică prin C.N.P. și se legitimează cu C.I. Seria TR nr., și a desfășurat activitatea de tranzacții imobiliare (teren) în com., jud. Ilfov, amplasament tarlăua 37, parcela nr. 33.

Verificarea s-a efectuat în baza dispozițiilor transmise de A.N.A.F. prin Circulara nr. 866.013/08.09.2009, a tranzacțiilor imobiliare efectuate de dl. în anul 2008 și consemnate în Declarațiile 208 înaintate la A.F.P. de B.N.P. – și B.N.P. – oraș

1. În ceea ce privește debitul principal reprezentând taxa pe valoarea adăugată în suma de lei

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Teleorman este de a stabili legalitatea măsurilor organelor de inspecție fiscală care au stabilit în sarcina petentului T.V.A. în sumă totală de lei, aferentă unei tranzacții imobiliare, în condițiile în care autorul cererii consideră operațiunea în cauză drept neimpozabilă.

În fapt, în data de2008, dl. din com., jud. Teleorman a cumpărat suprafața de mp situată în com., jud. Ilfov pentru care s-a angajat să plătească prețul vânzării în sumă de Euro, din care a achitat suma de Euro, diferența urmând să o achite la data de2011.

În data de2008, dl. a procedat la dezmembrarea suprafeței de mp în 14 loturi, din care lotul nr. 14 reprezintă drumul de servitute ce deservea toate cele 13 loturi.

Scopul inițial declarat al achiziționării terenului de mp a fost construcția unei hale metalice în scop economic, fapt consemnat în răspunsul la întrebarea nr. 1 din Nota explicativă din data de2010.

Prin contractul de vânzare – cumpărare nr./.....2008, cumpărătorul a obținut dreptul de înstrăinare a terenului de la data înmânării actelor de proprietate, respectiv2008 și nu la data achitării integrale a prețului, ceea ce denotă intenția contribuabilului de a revinde terenul cumpărat, fapt întărit și de Actul de dezmembrare întocmit la data de2008 și autentificat la notariat sub nr./.....2008.

În perioada 2008 – 2008, dl. a procedat la vânzarea în mod repetat a unui număr de 12 loturi (din cele 14 loturi prezentate mai sus) pentru care a încasat suma de Euro. În data de2008 petentul a achitat diferența de Euro aferentă contractului de vânzare – cumpărare, cu trei ani înainte de termenul limită prevăzut în contract.

Operațiunile de vânzare consecutiv a celor 12 loturi și încasarea contravalorii acestora începute în data de2008 și încheiate în data de2008 reprezintă o activitate economică repetată de 12 ori.

Astfel, prin cumpărarea terenului în suprafață de mp, dezmembrarea acestuia în 14 loturi, din care a vândut 12 loturi petentul și-a acoperit integral costul achiziției și a rămas în posesia unui lot în valoare de circa Euro ce poate fi/sau a fost valorificat ulterior, realizând un venit net de Euro. Rezultă astfel că dl. a desfășurat o activitate economică aducătoare de venituri cu caracter de continuitate.

Mai mult, din constatările organelor de control rezultă că activitatea de vânzare – cumpărare a terenului în suprafață de mp dezmembrat în 14 loturi din care a vândut 12, a dus la acoperirea cheltuielilor inițiale de achiziție a celor mp (prin achitarea integrală a valorii terenului înainte de termen a sumei de Euro) și obținerea unui profit concretizat în faptul că petentului i-au rămas în proprietate un număr de 2 loturi, teren aflat în comuna, din care pe un lot urmează să-și construiască o casă de locuit, iar celălalt reprezintă drumul de servitute. Rezultă că aceste constatări sunt în contradicție cu afirmațiile petentului potrivit cărora “subsemnatul nu am avut în plan inițierea unei activități economice din care să obțin profit”.

Potentul menționează în cererea sa faptul că “terenul vândut, chiar și parcelat, nu este scos din circuitul agricol și nu se află în intravilanul localității, acesta fiind și în acest moment dar mai ales la data vânzării un teren agricol”, fapt ce contrazice afirmațiile acestuia conform cărora “am cumpărat terenul ce ulterior l-am revândut cu intenția de a realiza pe acel teren o construcție pentru uzul meu personal” și respectiv “din totalul loturilor dezmembrate am păstrat pentru mine un lot de teren pe care urmează să-mi construiesc o clădire cel mai probabil de locuit pentru familia mea”.

În cererea sa, petentul a menționat că “terenul vândut, chiar și parcelat nu este scos din circuitul agricol și nu se află în intravilanul localității, acesta fiind și în acest moment, dar mai ales la data vânzării un teren agricol. Dovada acestei afirmații o pot face cu chitanțele de plată a impozitului”.

În acest sens, organele de revizuire au solicitat petentului în temeiul prevederilor art. 213, alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Adresa nr./.....2010 să transmită în copie actele și documentele legale la care face referire, în susținerea cererii.

Potentul nu a înțeles să dea curs solicitării organelor de revizuire în termenul legal de 5 zile, deși a confirmat primirea adresei sus menționate în data de2010.

Față de cele arătate și în lipsa dovezilor legale (chitanțele de plată a impozitului), se reține astfel, că încadrarea de către organele de inspecție fiscală a terenului în suprafață de mp ca teren constructibil, este legală, în acest sens fiindu-i aplicabile reglementările legale în vigoare în materie de T.V.A..

Prin urmare, dl. din com., jud. Teleorman, desfășurând această activitate aducătoare de venituri cu caracter de continuitate, în sensul reglementat de art. 141, alin. (1), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și depășind plafonul de scutire după a doua tranzacție (35.000 Euro, echivalent în lei la schimb comunicat de B.N.R. la data aderării, respectiv 119.000 lei), reglementat de art. 152, alin. (1) din același act normativ, când a încasat cumulativ lei, avea obligația, conform art. 153, alin. (2), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, să se înregistreze în scopuri de T.V.A., urmând să stabilească, să declare și să plătească obligația fiscală de natura T.V.A. față de bugetul statului.

Prin urmare, în baza constatărilor mai sus menționate și a celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr./.....2010 și anexele sale, organele de inspecție fiscală apreciază că sunt îndeplinite condițiile reglementate de lege pentru a stabili că activitatea desfășurată de dl. este aducătoare de venituri cu caracter de continuitate.

Referitor la solicitarea petentului privind stabilirea T.V.A. aferentă diferenței de preț pe care a obținut-o și nu la valoarea integrală de vânzare, aducând în acest sens argumente privind cheltuielile efectuate pentru achiziția terenului, înregistrarea, dezmembrarea și

vânzarea acestuia prezentate anterior la Cap. I din prezenta; se reține din constatările organelor de inspecție fiscală că, la data achiziționării terenului de mp, precum și la momentul dezmembrării și vânzării terenului, P.F.N. nu era înregistrat că plătitor de T.V.A și nici nu s-a declarat la organul fiscal de care aparține după depășirea plafonului de 35.000 Euro. Totodată, în timpul controlului, organele de inspecție fiscală, pe lângă T.V.A. colectată aferentă vânzării celor 12 loturi în sumă de lei a stabilit și T.V.A. deductibil aferentă cheltuielilor notariale și de dezmembrare a terenului în sumă de lei, dând astfel dreptul de deducere a T.V.A. pentru cheltuielile care au putut fi demonstrate legal.

Se reține astfel, că T.V.A. de plată în sumă de lei a rezultat că diferență între: T.V.A. colectată aferentă vânzării celor 12 loturi de teren stabilită de organele de inspecție fiscală la o persoană fizică care a realizat venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale diminuat cu T.V.A. deductibilă aferentă cheltuielilor notariale și de dezmembrare a loturilor, așa încât cererea petentului referitoare la stabilirea T.V.A. aferentă diferenței de preț pe care a obținut-o nu este incidentă cauzei supuse soluționării.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Ordinul nr. 1.415/2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice în care se precizează:

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

[...]

Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

ART. 77¹

(1) *La transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează astfel:*

a) *pentru construcțiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum și pentru terenurile de orice fel fără construcții, dobândite într-un termen de până la 3 ani inclusiv:*

- 3% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv;

b) *pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o dată mai mare de 3 ani:*

- 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv.

[...]

ART. 127

(2) *În sensul prezentului titlu, 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.*

[...]

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

ART. 141

(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 pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren constructibil.

În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

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

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării.

[...]

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de T.V.A.

ART. 153

(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 T.V.A. la organul fiscal competent, după cum urmează:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

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;

c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152, alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și pentru persoana impozabilă care:

b) efectuează operațiuni scutite de taxă și optează pentru taxarea acestora, conform art. 141, alin. (3).

*H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicată în M.O. nr 112 din 6 februarie 2004), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

Norme metodologice:

66. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite 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

(2) În 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, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.

[...]

*ORDIN nr. 1.415 din 11 august 2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice (publicat în M.O. nr. 591 din 26 august 2009)

[...]

ART. 5

(1) *Obligațiile fiscale vor fi stabilite de organele de inspecție fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, numai pentru perioada în care s-a constatat că acestea au desfășurat activitatea.*

[...]

Astfel, potrivit dispozițiilor sus-citate, livrarea oricărui teren este o operațiune scutită de T.V.A., fără drept de deducere și obligatorie pentru persoana impozabilă care o realizează, dacă această persoană nu își exprimă opțiunea de a taxa operațiunea respectivă, printr-o notificare depusă în acest sens la organele fiscale.

Este exceptată de la scutire doar livrarea de terenuri construibile, caz în care persoana impozabilă care realizează operațiunea este obligată, fără nicio derogare, să aplice taxarea.

Fiind vorba de un lot de teren dezmembrat în 14 loturi, din care s-au vândut 12 loturi, respectiv s-au efectuat 12 tranzacții de vânzare – cumpărare, iar terenul a fost cumpărat de dl. cu scopul de a efectua pe acesta o construcție, terenul respectiv se încadrează la excepția prevăzută la art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere argumentele prezentate, **urmează să fie respinsă ca neîntemeiată contestația, pentru suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, menținându-se constatările organelor de inspecție fiscală.

2. Privitor la capătul de cerere formulat pentru suma de lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de lei.

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Teleorman, este dacă petiționarul datorează majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

În fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Principiului **de drept - accesorum sequitur principale** (accesoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitatea în speța de față.

Astfel, urmează să fie **respins ca neîntemeiat titlul de creanță atacat și pentru suma de lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, procedându-se la încheierea unui nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.**

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează:

* O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (Textul inițial a fost publicat în M.O. nr. 941 din 29 decembrie 2003);

ART. 116

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 stingerea sumei datorate, inclusiv.

[...]

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

[...]

ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

După a treia republicare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (M.O. nr. 513/31.07.2007), dispozițiile art. 120, au preluat în esență soluția legislativă cuprinsă în textul fostului art. 116, conservând reglementarea legală anterioară.

[...]

ART. 120

(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."

[...]

Din textele de lege enunțate, organele de revizuire rețin că în cazul în care orice sumă reprezentând o obligație fiscală nu este plătită la data stabilită prin actele normative, contribuabilul este obligat să plătească și sumele accesorii debitului pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de lege și data la care obligația fiscală este achitată.

Având în vedere textele de lege citate urmează ca **acest capăt de cerere din contestație să fie respins ca neîntemeiat pentru suma de lei, reprezentând majorări de întârziere.**

3. Referitor la cererea formulată împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr./.....2010

Prin contestația nr./.....2010, petiționara se îndreaptă și împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr./.....2010

Fată de această solicitare, menționăm următoarele:

- cererea formulată de contestator împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr./.....2010 nu intră în competența de soluționare a organelor de revizuire din cadrul D.G.F.P. Teleorman, așa cum rezultă din prevederile art. 206, alin. (2) și art. 207, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile art. 129, alin. (11) și art. 172 alin. (4) din același act normativ, în care se prevede:

*O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare;

[...]

ART. 206

Forma și conținutul contestației

[...]

(2) *Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*

[...]

ART. 207

Termenul de depunere a contestației

(2) *În cazul în care competența de soluționare nu aparține organului emitent al actului administrativ fiscal atacat, contestația va fi înaintată de către acesta, în termen de 5 zile de la înregistrare, organului de soluționare competent.*

[...]

ART. 129

Poprirea și sechestrul asiguratoriu

[...]

(11) *Împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art. 172.*

[...]

ART. 172

Contestația la executare silită

(4) *Contestația se introduce la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedură de urgență.*

[...]

De asemenea menționăm că respectând voința legiuitorului privind judecarea acestei solicitări în regim de urgență, organele de soluționare au înaintat cu Adresa nr./.....2010, instanței judecătorești competente, respectiv Judecătoria cererea în cauză, comunicându-i și contestatorului prin Adresa nr./.....2010 demersurile astfel inițiate.

Astfel, se reține că față de această solicitare, reprezentanții Biroului de Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Teleorman, nu dețin competența materială de soluționare, competență care aparține Judecătoriei

*

* *

Având în vedere considerentele de fapt și de drept arătate, în temeiul H.G. nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, a H.G. nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, directorul executiv al D.G.F.P. Teleorman

D E C I D E :

Art. 1. Se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică, cu domiciliul fiscal în com., jud. Teleorman împotriva Deciziei de impunere nr./.....2010, **pentru suma de lei**, reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată;
- lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2. În temeiul dispozițiilor art. 206, alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se declină competența de soluționare a capătului de cerere privind Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr./.....2010, în favoarea Judecătoriei, inițiindu-se demersurile legale în acest sens.

Art. 3. Prezenta decizie a fost redactată în 6 (șase) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați.

Art. 4. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ în termen de 6 luni de la data comunicării.

Art. 5. Biroul Soluționare Contestații va duce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

.....,

Director Executiv