



## 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](mailto:finantepublice@rdsbv.ro)

### DECIZIA NR.1013

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-nul **XXX**, cu domiciliul in .... si domiciliul procesual ales pentru comunicarea actelor in ...., contestatie depusa prin Cabinet de 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 ..., 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-nul **XXXX**.

I. D-nul **XXXX** 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:

Petentul sustine ca nu se poate stabili caracterul de continuitate al operatiunilor, aceasta concluzie a echipei de inspectie nefiind sustinuta de criteriile prevazute de lege. Prevederile art.127 din HG nr.44/2004 de aprobare a Normelor Metodologice a Codului fiscal, astfel cum au fost modificate prin HG nr.1620/2009, au intrat in vigoare la 01.01.2010 in timp ce tranzactiile la care se face referire sunt anterioare acestei date.

Petentul sustine ca pana la data de 01.01.2010 aprecierea caracterului de continuitate al tranzactiilor imobiliare realizate de persoanele fizice in scopul obtinerii de venituri nu este reglementata printr-un criteriu clar.

Petentul precizeaza ca din cele opt tranzactii cuprinse in lista, o tranzactie reprezinta donatie , cinci tranzactii de teren extravilan si doua tranzactii de teren intravilan. In opinia petentului, tranzactiile cu teren extravilan se incadreaza in prevederile art.141 alin.(2) lit.f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal fiind scutite de TVA deci apreciaza ca cele cinci tranzactii nu pot fi incluse in totalul tranzactiilor care dau caracterul de continuitate al operatiunilor.

Petentul considera ca in mod eronat s-a stabilit ca devine platitor de TVA de la data de ... avand in vedere ca nu a desfasurat nici o activitate economica din cele asupra carora se aplica TVA, considerand ca tranzactiile care au dus la depasirea plafonului fac parte din randul celor scutite de taxa. In opinia sa, ar trebui sa aiba aceasta calificare de persoana platitoare de TVA numai dupa depasirea plafonului datorita derularii de operatiuni care nu sunt scutite de taxa, respectiv dupa data de .....

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-nul ..., rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabilul figureaza cu ... tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2008 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de .... lei.

In timpul verificarii d-nul **XXXX** a prezentat un contract de donatie si un numar de 7 contracte de vanzare- cumparare din care rezulta ca in perioada ..., acesta a vandut terenuri catre persoane fizice si juridice in valoare totala de .... lei. Diferenta fata de lista nominala consta in suma de .... lei care reprezinta contravaloarea unui teren care a facut obiectul contractului de donatie nr. .... care a fost exclusa din plafonul de scutire de TVA conform prevederilor art.77.1 si art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

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 terenuri intravilane situate in ... si terenuri extravilane situate in ... . Terenurile extravilane au fost excluse de la taxare. Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2007 - 2008 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 ... 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 ....., contestatarul trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de ..., lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petentul a efectuat un numar de 7 tranzactii imobiliare in perioada 2007-2008 constand in vanzarea de terenuri, 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 ...., unde .... lei reprezinta valoarea tranzactiilor

neimpozabile din punct de vedere TVA realizate din vanzarea terenurilor prin 2 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 constatările 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: .....

Referitor la suma totala de .... lei reprezentand TVA in valoare de ... lei si majorari de intarziere in valoare de ... lei, contestata de catre d-nul XXXX, **D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2005-2009 constand in vanzari de terenuri construibile, d-nul XXXX 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 2007-2008 d-nul XXXX, a realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venit conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contestatarul XXXX figureaza cu un numar de ... tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2008 in valoare de ... lei.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-nul XXXX, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru toate cele ... tranzactii contestatarul a prezentat un numar de 7 contracte de vanzare cumparare care corespund celor din lista nominala si un contract de donatie in valoare de .... lei care nu a fost inclus in baza de impozitare a taxei, astfel ca valoarea tranzactiilor se diminueaza fata de cea din lista nominala, fiind de .... lei .

In perioada .... contestatarul a realizat un numar de 7 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, o parte sunt scutite de TVA iar o alta parte nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, astfel d-nul XXXX, 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 .... 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-nul 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 contestatarul nu s-a înregistrat în scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vânzarea terenurilor și nu a declarat și achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA în valoare de .... lei aferenta veniturilor în valoare de .... lei realizate din vânzarea terenurilor, prin 2 contracte de vânzare-cumparare, contracte care se regasesc în tabelul din Raportul de inspectie fiscala nr....., la pozițiile 6 și 7 și care intra în 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 ...., majorari de intarziere în valoare de .... lei în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

În contestatia formulata, contestatarul sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA în valoare de .... lei și majorari de intarziere în valoare de .... lei stabilite prin Decizia de impunere nr..... intrucat tranzactiile desfășurate pe perioada 2007-2009 nu intra în sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavând caracter de continuitate.

În drept, pentru cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) și 2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile și completările ulterioare, care dispun:

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

*a) operațiunile 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 adaugata livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul Romaniei, în conditiile în 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 și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificata, *"Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități."*

Art.7 alin.(1) pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile 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 considerata persoana ce intra sub incidenta Codului Fiscal orice persoana fizica sau juridica.

La art.125<sup>1</sup> 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 întelesul art. 127 alin. (1) si reprezintă **persoana fizică**, grupul de persoane, institutia publică, persoana juridică, precum si orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;*

*20. persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește conditiile 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 mentionate se retine ca o persoana fizica reprezinta persoana impozabila in sensul Titlului VI din Codul fiscal in conditiile in care aceasta desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cu caracter de continuitate de natura celor prevazute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

Conform art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal *aplicabil din anul 2004"activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole si activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, **constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.** "*

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

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate,aplicabile din anul 2004, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale nu se considera a fi desfasurat o activitate economica si pe cale de consecinta nu intra in categoria persoanelor impozabile, **exceptie facand situatiile in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.**

In consecinta, nu se pot retine sustinerile petentului ca "in ceea ce priveste caracterul de continuitate al operatiunilor , concluzia ca aceste activitati au fost efectuate cu scopul de a obtine venituri, apartine exclusiv inspectorilor, nefiind sustinuta de criterii prevazute de lege" si ca inspectorii ar fi aplicat prevederile art.127 din HG nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice privind Codul fiscal astfel cum au fost modificate prin HG nr.1620/2009 , prevederi care aveau aplicabilitate doar de la 01.01.2010, deoarece echipa de inspectie fiscala a fundamentat caracterul de continuitate al operatiunilor pe prevederile legale in vigoare la data efectuarii tranzactiilor, asa cum au fost expuse anterior.

Astfel o persoana fizica ce achizitioneaza imobile in scopul revanzarii, devine in sensul TVA, o persoana impozabila care desfasoara activitati economice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in atare situatie, d-nul XXXX dobandind calitatea de persoana impozabila. Din contractele de vanzare - cumparare prezentate a reiesit ca petentul a achizitionat terenuri in anii 2007 - 2008 pe care le-a revandut la scurt timp dupa achizitionare.

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. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:*

***b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;***

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

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

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

La art.152 alin.(1) din 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-nul XXXXa realizat în perioada ...., 7 tranzacții constând în vânzări de terenuri pentru care a încasat venituri în valoare totală de .... lei.

Din contractele de vânzare -cumpărare existente la dosarul contestației rezultă ca tranzacțiile cu terenuri s-au efectuat între d-nul XXXX și diverse persoane fizice și juridice.

Conform prevederilor art.152 alin.(2) , la calculul plafonului de scutire se iau în considerare atât valoarea livrărilor taxabile din punct de vedere al taxei cât și valoarea livrărilor scutite cu drept de deducere și a celor scutite fără drept de deducere.

Din raportul de inspecție fiscală nr..... rezultă ca după depășirea plafonului de scutire de 35.000 EUR realizat la data de .... numai 2 din tranzacțiile cu terenuri vândute cu contracte de vânzare -cumpărare persoanelor fizice intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv pozițiile 6 și 7 din tabelul prezentat în raportul de inspecție fiscală ( pag.3).

Se reține astfel ca d-nul XXXX a vândut persoanelor fizice, conform contractelor de vânzare cumpărare, 2 terenuri intravilane în valoare totală de .... lei, terenuri care potrivit prevederilor legale în speta sunt taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Cele 2 contracte care au avut ca obiect tranzacții de terenuri construibile din intravilan, sunt:

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține ca o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de terenuri, altele decât cele utilizate în 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 deoarece realizeaza fapte de comert, asa cum prevede si Codul comercial.

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.

In speta, act.66 alin.(2) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal aplicabile in anul 2007, precizeaza:

*“Norme metodologice:*

*66. 2) .... 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”.*

Petentul a achizitionat terenuri pe care le-a revandut in scurt timp de la achizitionare (in termen de pana la un an), astfel rezulta cu claritate intentia petentului de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2007-2008, d-nul 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 si 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 2007-2008, rezulta ca persoana XXXX a depasit plafonul de scutire in luna ....., devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna ....., avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de ....., 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.

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.

La data de 01.01.2008, art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza ca:

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

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

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

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 construibile realizate de persoanele fizice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Referitor la mentiunea contribuabilului cu privire la scoaterea celor cinci tranzactii cu terenuri extravilane din totalul tranzactiilor care dau caracterul de continuitate al activitatii desfasurate,, acestea fiind scutite de TVA ,precizam urmatoarele:

Terenurile extravilane sunt scutite de la taxare in conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, enuntat anterior. Insa tinand cont de faptul ca aceste terenuri au fost achizitionate in scopul revanzarii, deci al obtinerii de venituri, chiar daca aceste terenuri sunt scutite de la taxare, aceasta nu inseamna ca operatiunile nu au caracter de continuitate sau ca nu trebuie cuprinse in calculul cifrei de afaceri asa cum este ea calculata conform prevederilor art.152 alin.(2), plafonul de scutire de TVA referindu-se la toate veniturile obtinute din toate tranzactiile efectuate, fie ca sunt sau nu scutite.

Prin urmare, avand in vedere ca d-nul 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 ...., 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 contestatoarei 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".

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 XXXX prin avocat ...., 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.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**