

DECIZIA NR. 45

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de catre d-l **xxx** cu domiciliul in si inregistrata la D.G.F.P. .

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 16.11.2011 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 07.12.2011, 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-l **xxxx**.

I. D-l **xxx** contesta Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. si solicita anularea actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei, pentru urmatoarele considerente:

Petentul sustine ca nu are calitatea de contribuabil asa cum este aceasta definita de Codul fiscal si astfel nu datoreaza sumele stabilite in sarcina sa.

De asemenea sustine ca Decizia de impunere nr. nu a fost motivata in fapt, in drept fiind enumerate o serie de articole din Codul fiscal.

In ceea ce priveste aplicabilitatea in cauza sa a dispozitiilor art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, petentul sustine ca aceste dispozitii sunt aplicabile doar contractelor incheiate dupa data de 01.01.2008 iar acest text de lege reprezinta exceptia de la regula generala.

Referitor la art.127 pct.2 din Codul fiscal , petentul considera ca textul de lege nu se aplica situatiei sale ci se refera la veniturile care se obtin cu caracter de repetitivitate cum ar fi veniturile obtinute din chirii sau din leasingul imobiliar, tranzactiile imobiliare pe care le-a efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile.

Potentul arata ca la data efectuarii tranzactiilor actele de vanzare cumparare erau incluse la acte civile, astfel ca operatiunile desfasurate nu au caracter comercial, petentul considerand ca nu are calitatea de producator, comerciant sau prestator de servicii.

Potentul considera ca trei dintre tranzactiile efectuate in anul 2007 au fost locuinte proprietate personala si un bun folosit in scop personal (gradina) astfel ca vanzarea acestora era scutita de TVA si nu trebuiau luate in considerare la calculul bazei de impunere a TVA.

Referitor la notiunea de teren constructibil , petentul sustine ca in Romania , potrivit legislatiei in vigoare se poate construi pe o singura categorie de terenuri , respectiv pe

terenurile intravilane pentru care exista autorizatie de construire eliberata si nu pe o cota parte indiviza dintr-un teren care este si teren arabil.

In ceea ce priveste bunurile imobile care au facut obiectul actului de dare in plata nr. , petentul sustine ca echipa de inspectie fiscala era obligata sa respecte conditiile acestui act si ca darea in plata nu este o operatiune supusa regulilor referitoare la TVA.

Potentul considera ca estimarea facuta de echipa de inspectie la un pret de euro/mp este nerealista deoarece actul de dare in plata a avut ca obiect cote indivize de terenuri.

Potentul sustine ca tranzactiile luate in calcul de organele fiscale au fost ocazionale, presupusul caracter de continuitate nu are justificare din moment ce de la ultima vanzare au trecut 2 ani si in mod nejustificat organul fiscal a procedat la emiterea din oficiu a unui cod de inregistrare fiscala in scopuri de TVA.

Fata de cele de mai sus petentul solicita admiterea contestatiei si anularea Deciziei de impunere nr.si a Raportului de inspectie fiscala nr..

II. Prin Decizia de impunere nr. , organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.-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-l **xxx**, rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabilul figureaza cu tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2005-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei, constatandu-se ca pozitii din lista se refera la contracte incheiate de d-l **xxxx**, tranzactie se refera la o alta persoana iar pozitii se refera la o tranzactie incheiata in anul 2005.

In timpul verificarii d-l **xxx** a mai prezentat un numar de contracte de vanzare-cumparare si un act de dare in plata.

Din analiza contractelor de vanzare-cumparare prezentate, a rezultat ca persoana fizica **xxx** a realizat tranzactii imobiliare cu bunuri imobile in valoare totala de lei.

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale s-a constatat ca d-l **xxx** a achizitionat mai multe bunuri imobile (apartamente si terenuri intravilane si extravilane) din care o mare parte au fost instrainate.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2006 - 2010 iar bunurile imobile nu au fost utilizate in scop personal si nici nu au fost operatiuni ocazionale, 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 30.09.2007 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 01.10.2007, contestatarul trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.10.2007), devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.11.2007, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petentul 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 petentul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA , organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor prin 18 contracte de vanzare-cumparare si un act de dare in plata.

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 contestatarului , documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 2006 - 2010.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei, contestata de catre d-l, **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 bunuri imobile, D-l 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- 2010 d-l a realizat tranzactii constand in vanzari de bunuri imobile.

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

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-l, organele de inspectie fiscala au constatat ca petentul figureaza cu un numar de tranzactii imobiliare in suma totala de lei (contracte de vanzare cumparare si un act de dare in plata).

Astfel se retine ca in perioada 21.02.2007 - 24.09.2010 contestatarul 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-l, 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 30.09.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 01.10.2007, d-l 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 aferentă veniturilor realizate din vânzarea terenurilor construibile și nu a declarat și achitat bugetului de stat TVA aferentă acestor venituri, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în valoare de lei aferentă veniturilor în valoare de lei realizate din vânzarea terenurilor construibile, prin contracte de vânzare-cumpărare și un act de dare în plată, contracte care se regăsesc în Anexa nr. " - situație privind vânzarea imobilelor și determinarea TVA-ului de plată și a obligațiilor fiscale accesorii " la Raportul de inspecție fiscală nr. și care intră în sfera operațiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Aferent TVA stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat, pe perioada 26.10.2008-26.10.2011, accesorii în valoare de lei în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

În contestația formulată, contestatarul susține că nu datorează bugetului de stat TVA în valoare de lei și accesorii în valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. întrucât terenurile înstrăinate nu sunt în sfera aplicabilității de TVA.

În drept, pentru cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) și 2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările 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, intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plată 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 considerata persoana ce intra sub incidenta Codului Fiscal orice persoana fizica sau juridica.

La art.125[^]1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, 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 "*activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților 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 ceea ce priveste sustinerea petentului conform careia acesta considera ca prevederile art.127 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu se aplica situatiei sale, precizam ca in conformitate cu principiul neutralitatii sistemului de TVA termenul de "exploatare" se refera la toate operatiunile, oricare ar fi forma juridica a acestora, efectuate in scopul obtinerii de venituri, avand un caracter de continuitate si nu asa cum sustine petentul "*la veniturile obtinute din chirii sau din leasingul imobiliar*".

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, 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.**

Referitor la afirmatia petentului " *subliniez si faptul ca la data efectuarii tranzactiilor, actele de vanzare - cumparare de imobile erau incluse la acte civile. Operatiunile subsemnatului nu au caracter comercial, ci caracter strict civil*" precizam:

Actele juridice in urma carora se transfera dreptul de proprietate asupra imobilelor sunt incheiate in baza Codului Civil, insa veniturile obtinute din tranzactiile incheiate se impoziteaza conform titlului **III Impozit pe venit** (impozit achitat de contribuabili) si titlului **VI Taxa pe valoarea adaugata** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentului conform careia " *subsemnatul nu sunt persoana impozabila neavand calitatea de producator, comerciant sau prestator de servicii*".

Utilizarea in cuprinsul Codului fiscal a unei notiuni precum "comerciant",astfel cum aceasta este definita de Codul comercial, nu este necesara, intrucat Codul fiscal defineste si utilizeaza , in vederea determinarii regimului TVA, notiuni precum "persoana impozabila", "operatiuni impozabile" si "activitate economica". In aceste conditii, definitiile existente la art.126 alin.(9) si art.127 alin.(1) si (2) din Codul fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzactiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesara utilizarea complementara a unor definitii din Codul comercial si nici amendarea acestuia din urma pentru a fi posibila taxarea operatiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice in calitate de persoane impozabile.

In plus, trebuie avut in vedere ca operatiunile impozabile din perspectiva TVA nu sunt doar cele care constituie fapte de comert. Sfera de aplicare a taxei, astfel cum reiese din prevederile fiscale in materie, este mult mai larga, astfel ca operatiuni care nu sunt considerate din punct de vedere al Codului comercial ca fiind fapte de comert, sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al TVA. Activitatile de interes general cum sunt: spitalizarea, ingrijirile medicale si operatiuni strans legate de acestea, desfasurate de unitati autorizate pentru astfel de activitati; activitatea de invatamant prevazuta in Legea invatamantului nr.84/1995; prestari de servicii si/sau livrari de bunuri strans legate de asistenta si/sau protectia sociala, efectuate de institutiile publice sau de alte entitati, etc, care sunt operatiuni impozabile, dar scutite de TVA fara drept de deducere. Prin urmare, asimilarea notiunilor precum "fapte de comert" si "comerciat" cu cele precum "operatiuni impozabile" si "persoana impozabila" nu este in concordanta cu principiile generale ale TVA (principii care sunt reglementate in legislatia comunitara in domeniu, respectiv Directiva 2006/112/CE privind sistemul comun al TVA).

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-l dobandind calitatea de persoana impozabila.

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[^]1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, 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 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 întreprinderile 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 accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

Din documentele existente la dosarul contestației se reține ca d-l a realizat în perioada 21.02.2007-24.09.2010, tranzacții constând în vânzări de bunuri imobile pentru care a încasat venituri în valoare totală de lei.

Aceste tranzacții au avut la baza următoarele terenuri și imobile achiziționate:

-.

Referitor la susținerea petentului conform careia : " Prin inscrierile contestate organele fiscale examinează trei tranzacții efectuate de către subsemnatul în cursul anului 2007 , reprezentând în fapt vânzarea a două apartamente și a unei grădini. ..Aceste imobile sunt exceptate de drept din categoria activităților economice, fiind locuințe proprietate personală și un bun folosit în scop personal, respectiv grădina.." precizăm ca:

Din verificarea efectuată, echipa de inspecție a constatat că petentul a achiziționat un apartament situat în data de 14.11.2006 pe care l-a revândut prin contractul de vânzare cumpărare nr. și un apartament situat în , achiziționat la data de 27.07.2007 pe care l-a revândut prin contractul de vânzare cumpărare nr. .

În ceea ce privește terenul intravilan (grădina) situat în pe care petentul susține că l-a achiziționat în scop personal, acesta a fost achiziționat în data de 21.02.2007 și a fost revândut prin contractul de vânzare cumpărare nr. .

Deoarece aceste bunuri au fost cumpărate și revândute la scurt timp și având în vedere activitatea desfășurată de petent în perioada verificată ,rezultă în mod clar că aceste imobile au fost achiziționate în vederea revanzării în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate și în aceste condiții operațiunile se cuprind în sfera de aplicare a TVA.

În speta, pct. 3 din HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal dat în aplicarea prevederilor art.127 din Codul fiscal precizează:

"Norme metodologice:

3. (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".

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

Din raportul de inspecție fiscală nr. rezultă că după depășirea plafonului de scutire de 35.000 EUR la data de 30.09.2007 numai din tranzacțiile cu terenuri vandute cu contracte de vânzare -cumpărare persoanelor fizice intra în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, respectiv de la poziția 4 până la 16, precum și pozițiile 18 și 19 din Anexa nr. "xxx - situație privind vânzarea imobilelor și determinarea TVA-ului de plată și a obligațiilor fiscale accesorii " la raportul de inspecție fiscală.

Se retine astfel ca d-l xxx in perioada 04.09.2008-24.09.2010, a vandut persoanelor fizice si juridice, conform contractelor de vanzare cumparare si actului de dare in plata, 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, 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, astfel ca nu se poate retine afirmatia contribuabilului conform careia " *subsemnatul nu am calitatea de contribuabil , in intelesul Codului fiscal, astfel ca nu datorez sumele stabilite in sarcina mea*".

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-l, respectiv cele contracte de vanzare cumparare si un act de dare in plata, 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, altele decat cele utilizate in scop personal.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2007-2010, d-l 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 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 intravilane 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 a depasit plafonul de scutire in luna

septembrie 2007, devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna noiembrie 2007, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.10.2007, 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% , respectiv de 24% 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.

Nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentului potrivit careia: *"dispozitiile art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal sunt aplicabile incepand cu data de 01.01.2008, iar acest text de lege, in temeiul caruia sunt definite anumite operatiuni ca fiind in sfera taxabila reprezinta exceptia de la regula generala. Avand in vedere principiul conform caruia legea civila actioneaza numai pentru viitor rezulta ca, oricum in sfera operatiunilor juridice, care s-ar putea incadra la operatiuni taxabile, trebuiau analizate doar contractele incheiate de subsemnatul dupa 01.01.2008".*

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 aceluasi aliniat stipuleaza,ca exceptie, ca persoana impozabila care efectueaza livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui **teren constructibil, 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 constructibile 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, inauntru caruia este permisa realizarea de constructii, in conditiile legii.

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

Pentru terenul in suprafata de achizitionat si dezlipit in loturi conform actului de dezlipire nr. situat in, echipa de inspectie fiscala a solicitat Primariei sa comunice daca pentru terenurile instrainate exista vreo interdictie de construire definitiva la data instrainarii. Prin adresa nr. Primaria a comunicat ca " nu s-a putut face identificarea terenurilor dupa CF dar fiind in intravilan nu are restrictii sau interdictie de construire definitiva", rezultand ca la data instrainarii aceste terenuri erau construibile.

Pentru terenul in suprafata de situat in extravilanul comunei si dezlipit in de loturi conform actului de dezlipire nr. , echipa de inspectie fiscala a solicitat Primariei sa comunice daca terenurile erau construibile si daca aveau PUZ aprobat la data instrainarii acestora. Prin adresa nr. Primaria a comunicat ca " *numitul xxxa detinut teren in comuna noastra iar la data de 17.09.2008 a obtinut aprobarea pentru elaborarea PUZ a terenului inscris in CF- prin Hotararea Consiliului Local nr. , teren in suprafata de mp, devenind teren intravilan. Mentionam ca nu a avut interdictie de construire definitiva*".

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 construibil".

In ceea ce priveste sustinerile petentului referitoare la actul de dare in plata nr. conform carora: " *contractul este, in mod evident, legea partilor, situatie fata de care organul fiscal era obligat sa respecte conditiile acestui act. Organul fiscal considera ca in cazul acestei dari in plata este vorba despre o cedare a dreptului de proprietate a bunurilor imobile si pentru sustinere reda dispozitiile art.128 din Codul fiscal care prevad ca : este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un bun proprietar.*

Organul fiscal insa nu a avut in vedere faptul ca articolul mentionat mai sus face referire la "transferul dreptului de a dispune de bunuri " si nicidecum la transmiterea dreptului de proprietate in sine.

Asadar darea in plata nu este o operatiune supusa regulilor referitoare la TVATot in aceasta ordine de idei este inadmisibil ca estimarea realizata de catre organele fiscale sa se realizeze la euro/mp, in conditiile in care partile contractante au evaluat terenurile la suma de euro " precizam urmatoarele:

Din verificarea echipei de inspectie a rezultat ca prin actul de dare in plata inregistrat sub nr. incheiat intre d-I si d-na s-a convenit sa se stinga obligatia provenind din imprumutul acordat d-lui de catre d-na in suma de euro prin transmiterea din patrimoniul d-lui si primirea in proprietatea d-nei, a urmatoarelor terenuri:

Prin adresa nr. Biroul Solutionare contestatii a solicitat petentului sa prezinte o copie a contractului de imprumut incheiat intre d-l si d-na, aceasta fiind prezentata in data de 01.03.2012.

Prin actul de dare in plata au fost instrainate parcelele de teren si petentul a stins datoria de euro, aceasta fiind o cedare a dreptului de proprietate a bunurilor imobile, respectiv terenuri intravilane si extravilane.

Avand in vedere transferul dreptului de proprietate din patrimoniul d-lui a imobilelor in suprafata de mp de teren, in proprietatea d-nei si pretul la care s-a efectuat aceasta tranzactie de euro, organele fiscale au stabilit prin estimare pretul de piata al tranzactiei.

Datorita faptului ca au fost instrainate atat terenuri intravilane cat si terenuri extravilane, echipa de inspectie fiscala a procedat la estimarea bazei de impunere in baza art. 6, art. 7 alin.(2) si (4) si art. 67 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala doar pentru terenurile situate in intravilan:

"ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7

Rolul activ

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.

(4) Organul fiscal decide asupra felului şi volumului examinărilor, în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege.

ART. 67

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabileşte baza de impunere şi obligaţia fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă şi mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situaţia fiscală corectă.

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situaţii cum ar fi:

a) în situaţia prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situaţiile în care organele de inspecţie fiscală constată că evidenţele contabile sau fiscale ori declaraţiile fiscale sau documentele şi informaţiile

prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(5) Cuantumul obligațiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția celor stabilite în cadrul unei inspecții fiscale".

Pct. 65.1 și 65.2 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală prevăd ca:

"Norme metodologice:

65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare".

Deși în actul de dare în plată nr. toate terenurile situate în sunt trecute ca fiind terenuri extravilane, din verificarea echipei de inspecție s-a constatat că parcelele de teren provenind din dezmembrarea terenului în suprafața de mp sunt în realitate terenuri intravilane. Valoarea de piață a acestor terenuri a fost estimată de echipa de inspecție pe baza valorilor înscrise în Ghidul cu valori ale proprietăților imobiliare din județul Brașov unde se prevede că valoarea orientativă pentru terenurile neconstruite dar construibile, fără utilități, este de euro/mp.

Transferul proprietății bunurilor imobile, respectiv a terenurilor intravilane este o operațiune taxabilă din punct de vedere al TVA în conformitate cu prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, baza de impozitare fiind stabilită prin estimare la valoarea de piață conform prevederilor art.7 pct.26 din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu art. 6, art.7 , art.67 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"ART. 7

Definiții ale termenilor comuni

1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

26. preț de piață - suma care ar fi plătită de un client independent unui furnizor independent în același moment și în același loc, pentru același bun sau serviciu ori pentru unul similar, în condiții de concurență loială;

ART. 137

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

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

e) în cazul schimbului prevăzut la art. 130 și, în general, atunci când plata se face parțial ori integral în natură sau atunci când valoarea plății pentru o livrare de bunuri ori o prestare de servicii nu a fost stabilită de părți sau nu poate fi ușor stabilită, baza de impozitare se consideră ca fiind valoarea de piață pentru respectiva livrare/prestare. În sensul prezentului titlu, valoare de piață înseamnă suma totală pe care, pentru obținerea bunurilor sau serviciilor în cauză la momentul respectiv, un client aflat în aceeași etapă de comercializare la care are loc livrarea de bunuri sau prestarea de servicii ar trebui să o plătească în condiții de concurență loială unui furnizor ori prestator independent de pe teritoriul statului membru în care livrarea sau prestarea este supusă taxei. Atunci când nu poate fi stabilită o livrare de bunuri sau o prestare de servicii comparabilă, valoarea de piață înseamnă:

1. pentru bunuri, o sumă care nu este mai mică decât prețul de cumpărare al bunurilor sau al unor bunuri similare sau, în absența unui preț de cumpărare, prețul de cost, stabilit la momentul livrării;

2. pentru servicii, o sumă care nu este mai mică decât costurile complete ale persoanei impozabile pentru prestarea serviciului".

In temeiul prevederilor legale enuntate, organul fiscal este indreptatit sa detina si sa utilizeze toate informatiile pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si sa estimeze rezonabil baza de impunere luand in considerare pretul de piata al tranzactiei.

Pretul de piata reprezinta suma care ar fi platita de un client independent unui furnizor independent in acelasi moment si loc, pentru acelasi bun sau unul similar, in conditii de concurenta loiala.

Transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor reprezinta o livrare de bunuri, operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Atunci cand valoarea platii pentru o livrare de bunuri nu poate fi usor stabilita, baza de impozitare se considera ca fiind valoarea de piata pentru respectiva livrare.

Prin actul de dare in plata nr. petentul a instrainat un numar de de parcele situate in intravilanul si extravilanul comunei si in intravilanul comunei astfel:

-.

Totalizand suprafetele de teren instrainate prin acest act rezulta ca petentul a instrainat o suprafata de mp pentru suma de euro, rezultand un pret mediu pe mp de euro fata de un pret mediu de euro care a fost obtinut din vanzarea terenurilor intravilane situate in comuna rezultate din dezlipirea terenului in suprafata totala de mp.

Echipa de inspectie fiscala a procedat in mod legal la estimarea valorii de piata a terenurilor vandute, stabilind baza de impozitare din punct de vedere al TVA pentru terenuri construibile situate in intravilan in suma totala de lei astfel:

-

La baza de impunere estimata pentru terenurile construibile care au fost instrainate in baza actului de dare in plata nr. de lei s-a aplicat cota de TVA de 24%, rezultand un TVA de plata in suma de lei.

Pentru motivele precizate se retine ca sustinerile petentului conform carora actul de dare in plata nu intra in sfera de aplicare a TVA sunt neintemeiate.

Motivatii conform carora partile au evaluat terenurile la valoarea de euro sunt nesustinite cu documente probante.

Potentul nu aduce in sustinerea contestatiei rapoarte de evaluare intocmite de evaluatori autorizati care sa justifice pretul de piata al tranzactiei, astfel incat urmeaza a se respinge ca neintemeiate motivatiile petentei pentru acest capat de cerere.

Nu se poate retine sustinerea petentului conform careia " *decizia de impunere nr. nu a fost motivata in fapt, iar in drept sunt enumerate o serie de articole din Codul fiscal*", Decizia de impunere a fost emisa conform prevederilor Ordinului ANAF nr. 1415/11.08.2009 privind aprobarea modelului si continutului unor documente si formulare utilizate in activitatea de inspectie fiscala la persoane fizice cuprinzand atat motivele de fapt cat si temeiul de drept pe care s-au intemeiat constatarile organelor de inspectie fiscala.

Prin urmare, avand in vedere ca d-l 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 si a actului de dare in plata 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 petent, precizam:

Aferent TVA contestata, petentul datoreaza majorari de intarziere in suma de lei calculate pentru perioada 26.10.2008 - 30.06.2010 in cuantum de 0,1% pe zi de intarziere .

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 - 27.10.2011.

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 (lei TVA x 15%).

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-l, 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.