

DECIZIA NR. 260

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de catre d-na **xxxxx**, cu domiciliul, cu domiciliul ales in vederea comunicarii actelor de procedura la Societatea civila de avocati contestatie inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere nr. prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de **lei**, majorari si dobanzi de intarziere aferente in valoare de **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma 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 09.03.2012 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 05.04.2012, 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 d-na **xxxxx**

I. D-na **xxxxx**, contesta Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. si solicita in principal anulara actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata **lei**, majorari si dobanzi de intarziere aferente in valoare de **lei** si penalitati de intarziere aferente in suma de **lei**, motivand astfel:

1. Contestatoarea sustine ca in mod gresit s-a stabilit ca tranzactiile desfasurate in perioada verificata intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA.

1.1 Contestatoarea arata ca imobilele au fost achizitionate pentru dezvoltatoarea imobiliara in baza contractului de mandat incheiat la data de 04.05.2005 cu mandantul SC , contract prin care petenta a fost imputernicita sa achizitioneze terenuri in nume propriu, urmand sa predea aceste terenuri societatii ce urma sa se infiinteze , societate avand ca obiect dezvoltarea imobiliara.

Atat prima tranzactie imobiliara din 2006 catre SC nr. (care nu a fost luata in calcul la stabilirea TVA de echipa de inspectie), cat si vanzarea efectuata prin contractul nr. prin care contestatoarea a vandut tot mandantului SC , au fost operatiuni efectuate in baza mandatului , ambele nefiind operatiuni taxabile. Contestatoarea considera ca in mod netemeinic si nelegal s-a calculat si stabilit TVA pentru contractul nr. .

Contestatoarea justifica faptul ca o anumita suprafata din intreaga suprafata achizitionata pentru dezvoltarea imobiliara a ramas in proprietatea sa prin motive care tin de situatia juridica neclara a terenurilor respective, prin lipsa actelor de Carte Funciara si de modificarea legislatiei. Toate acestea motive au impiedicat-o sa duca la capat mandatul. Instrainarea parcelelor de teren s-a facut tot in interesul indeplinirii mandatului, pretul obtinut fiind destinat exclusiv pentru plata masuratorilor topografice, amplasarea de borne, stabilirea vecinatatilor, etc.

La momentul achizitionarii imobilelor, intentia contestatoarei a fost de a le cumpara in interesul si pe seama mandantului, predarea ulterioara catre acesta tinand de executarea efectiva a contractului de mandat.

1.2 Contestatoarea sustine ca tranzactiile efectuate nu indeplinesc conditia caracterului de continuitate prevazuta de art.127 din Codul fiscal. In opinia contestatoarei, caracterul de continuitate trebuia apreciat numai prin raportarea stricta la tranzactiile care intra in sfera de aplicare a TVA fara sa fie luate in calcul celelalte tranzactii excluse din sfera de aplicare a taxei. Operatiunile avand ca obiect terenuri intravilane sau schimburile imobiliare nu ar fi trebuit luate in calcul la stabilirea caracterului de continuitate.

1.3 In opinia contestatoarei, nu este indeplinita conditia esentiala pentru a fi considerata persoana impozabila din punct de vedere al TVA prevazuta la art.127 din legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si anume persoana sa fi desfasurat activitate economica, de o maniera independenta, cu caracter de continuitate.

Contractele de vanzare cumparare sunt acte juridice vadit civile si nu intra in sfera actelor de comert, persoanele impozabile care savarsesc activitati economice, de o maniera independenta si cu caracter de continuitate nu pot fi decat comerciantii.

2. Contestatoarea sustine ca aplicarea legii de catre echipa de inspectie fiscala este una extensiva, impinsa dincolo de sensul si ratiunea reglementarii, de natura a crea incertitudine fiscala si abuz de putere administrativa.

Regimul fiscal trebuie sa fie unul de stricta si clara interpretare. Masurile stabilite prin actele administrativ fiscale contestate incalca principiul certitudinii fiscale si principiul eficientei impunerii.

3. Contestatoarea sustine ca operatiunile de fata sunt scutite de aplicarea TVA deoarece terenurile nu sunt construibile.

Adresa nr. emisa de UAT Comuna mentioneaza ca destinatia terenurilor este faneata si ca exista interdictie temporara de construire pana la data aprobarii de planuri urbanistice zonale. Contestatoarea considera ca vanzarea terenurilor poate fi cel mult o operatiune scutita de plata TVA.

Contestatoarea sustine ca exceptarea de la scutire se aplica numai daca persoana impozabila si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. Contestatoarea nu era persoana impozabila in scopuri de TVA, nu si-a exercitat si nu a avut dreptul de a-si exercita dreptul de deducere, astfel ca chiar daca i-ar fi aplicabile dispozitiile art.127, nu i se poate imputa plata taxei deoarece operatiunile desfasurate sunt operatiuni scutite de la plata taxei.

4. Contestatoarea arata ca anulara creantei principale atrage dupa sine si anulara accesoriilor aferente astfel ca solicita desfiintarea accesoriilor stabilite.

Fata de cele de mai sus, contestatoarea solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ fiscale contestate.

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 obligatii fiscale accesorii in valoare de **lei**.

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

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, d-na **xxxx** figureaza cu 26 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2006-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

Din analiza listei nominale actualizate, echipa de inspectie a constatat d-na **xxxx** figureaza cu un numar de 15 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2006-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei.

In timpul controlului inopinat echipa de inspectie a intrat in posesia unui numar de 9 contracte de vanzare cumparare si a unui numar de 3 contracte de schimb imobiliar, aceste 12 contracte regasindu-se in lista nominala actualizata.

Din verificarea declaratiilor 208 depuse de notari s-a constatat ca pentru un numar de 3 tranzactii imobiliare in lista apare fiecare parte contractuala.

Din verificarea echipei de inspectie s-a constatat ca d-na **xxxx** a efectuat in perioada 2006 - sem. I 2011 un numar de 12 tranzactii imobiliare in valoare de lei.

Din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor fiscale de petenti, s-a constatat ca au fost efectuate tranzactii imobiliare ce au avut ca obiect vanzarea de terenuri extravilane si intravilane situate in localitatea, tranzactiile cu terenuri intravilane fiind operatiuni taxabile din punct de vedere TVA.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada februarie 2006 - sem.I 2011 avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatoarea trebuia sa se inregistreze ca persoana impozabila in scop de TVA si sa plateasca TVA.

Din contractele verificate in timpul inspectiei fiscale a rezultat ca la data de 31.07.2008 a fost depasit plafonul de scutire recalculat din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si contestatoarea trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.08.2008), devenind astfel platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.09.2008, lucru care nu a fost realizat.

Deoarece contestatoarea nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea imobilelor 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 realizate din vanzarea bunurilor imobile 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, dobanzi de intarziere in valoare de conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003, dobanzi in valoare de lei calculate conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 si penalitati de intarziere in valoare de lei calculate potrivit prevederilor art.120.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2006 - sem. I 2011.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei, contestata de catre d-na xxxx, **D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2006 - sem. I 2011 constand in vanzari de terenuri intravilane construibile, d-na xxxx, datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei, majorari de intarziere in valoare de lei, dobanzi de intarziere in valoare de lei si penalitati de intarziere 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 platitoare de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2006 - sem. I 2011 persoana fizica xxx a realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri extravilane si intravilane.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici, organele de inspectie fiscala au constatat ca d-na xxxx a realizat in perioada 21.02.2006 - 07.09.2010 un numar de 12 tranzactii in valoare totala de lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

Nu a fost inclusa in sfera de aplicare a TVA prima tranzactie in suma de lei efectuata in data de 21.02.2006 deoarece a fost o tranzactie cu un teren extravilan, efectuata in baza contractului de mandat incheiat in data de 04.05.2005 prin care d-na xxxx a fost imputernicita ca " *pana la finalizarea inregistrarii societatii ce va prelua dezvoltarea Parcului Rezidential din, jud. , sa desfasoare , in nume si cont propriu, toate demersurile...(..) impuse de dezvoltarea proiectului*" , fiind obligata, conform aceluiasi contract de mandat, sa predea societatii de dezvoltare imobiliara pana la data de 01.03.2006, terenurile achizitionate in nume propriu.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre contestatoarea au caracter de continuitate si reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata pentru care d-na xxxavea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA.

S-a constatat ca la data de 31.07.2008 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 pana in data de 10.08.2008, d-na xxx avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor 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.

Echipa de inspectie fiscala a considerat ca activitatea cu caracter de continuitate a fost inceputa in mai 2008 si procedat la recalcularea plafonului de scutire , acesta fiind de 23.333 euro (35.000 euro:12 luni X 8 luni) , respectiv 79.333 lei, plafon care a fost depasit dupa tranzactia efectuata la data de 23.07.2008.

Deoarece contestatoarea 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 aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor, prin 2 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr. "Situatia contractelor, calculul final al TVA-ului de plata si al obligatiilor fiscale accesorii" din Raportul de inspectie fiscala nr., pag. din dosarul cauzei, la pozitile 7 si 12, si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.01.2009-16.01.2012, obligatii fiscale accesorii in valoare de lei .

In contestatia formulata, contestatoarea sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de lei si obligatii fiscale accesorii in valoare de lei stabilite prin Decizia

de impunere nr. intrucat tranzactiile desfasurate pe perioada 2006 - sem.I 2011 nu intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA, tranzactiile efectuate neavand caracter de continuitate si d-na xxxx nu este persoana impozabila din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

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

"1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

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

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), actionand ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2); "

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

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

Potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata, *"Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati."*

Art.7 alin.(1) pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare aplicabile in anul 2007, prevede:

"(1) In intelesul prezentului cod termenii si expresiile de mai jos au urmatoarea semnificatie(...)

20. persoana - orice persoana fizica sau juridica;"

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Directiva 112/2006 CE, art.9 alin.(1) paragraful 2, califică exploatarea de bunuri ca fiind o activitate economică dacă este făcută în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate iar la art.12 din Directiva se arată că, statele membre pot considera că persoana impozabilă orice persoană care efectuează, ocazional, activitățile prevăzute la art.9 alin.(1) paragraful 2 și în special una dintre următoarele operațiuni:

a) livrarea unei clădiri sau a unor părți ale unei clădiri și a terenului pe care se află clădirea,

b) livrarea de terenuri construibile

Potrivit prevederilor art.128 alin.(1)), in forma aplicabila dupa data de 01.01.2007:
"(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

In speta, din analiza documentelor xxxx a transferat prin vanzare dreptul de proprietate al bunurilor imobile constand in terenuri extravilane si intravilane, autentificate prin 9 contracte de vanzare cumparare si 3 contracte de schimb imobiliar.

Astfel, in anul 2006 a fost efectuata o tranzactie imobiliara cu un teren arabil extravilane situat in comuna in valoare de lei, in anul 2008 au fost efectuate 6 tranzactii cu terenuri intravilane in valoare de lei, in anul 2009 au fost efectuate 2 tranzactii cu terenuri extravilane in valoare de lei iar in anul 2010 au fost efectuate 2 tranzactii cu terenuri extravilane si una cu un teren intravilan toate in valoare de lei.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, se retine ca o persoana fizica care realizeaza operatiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de constructii si terenuri, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila din perspectiva TVA, indiferent daca persoana este sau nu scutita de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca operatiunile au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 21.02.2006 - 07.09.2010 de catre d-na **xxxx**, respectiv tranzactionarea a 12 bunuri imobile(terenuri intravilane si extravilane) rezulta ca aceasta a obtinut venituri cu caracter de continuitate desfasurand astfel activitati economice si devenind persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, asa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscala citate mai sus.

Prin urmare, sustinerea d-nei **xxx** din contestatia formulata, potrivit careia "*tranzactiile imobiliare desfasurate de subsemnata nu indeplinesc conditia caracterului de continuitate prevazuta de art.127 Cod fiscal*" nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Dupa cum rezulta din dispozitiile citate anterior persoana impozabila este cea care exploateaza bunuri corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate iar caracterul de continuitate, in speta, rezulta din multitudinea de vanzari efectuate de contestatoare (12 tranzactii cu terenuri) intr-o perioada relativ scurta.

Mai mult, terenurile care fac obiectul contractelor de vanzare cumparare in cauza in speta si care au fost supuse impozitarii din punct de vedere al TVA au fost achizitionate de d-na **xxxx** in anul 2005. Terenul in suprafata de mp a fost dezlipit in 8 imobile asa cum rezulta din actul de dezlipire nr. , ulterior unul din imobile in suprafata de mp a fost dezmembrat in 3 parcele conform actului de dezmembrare nr. .

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-na **xxx** dobandind calitatea de persoana impozabila conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal iar activitatea desfasurata -tranzactii cu terenuri intravilane construibile- este operatiune cuprinsa in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata , fiind astfel indeplinite conditiile cumulative prevazute de art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In situatia in care persoana fizica este considerata persoana impozabila conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal, aceasta are obligatia sa se inregistreze in scopuri de

TVA in conformitate cu prevederile art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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

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

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

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

La art.152 alin.(1) din Codul fiscal se precizeaza:

“Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.

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

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

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau

depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și 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 contestatiei se retine ca d-na **xxxx** a realizat in perioada 21.02.2006-07.09.2010, 12 tranzactii constand in vanzari de terenuri extravilane si intravilane situate in comuna pentru care a incasat venituri in valoare totala de lei.

Deoarece aceste bunuri au fost cumparate si revandute la scurt timp si avand in vedere activitatea desfasurata de petenta in perioada verificata ,rezulta in mod clar ca aceste imobile au fost achizitionate in vederea revanzarii in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate si in aceste conditii operatiunile se cuprind in sfera de aplicare a TVA.

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

"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 vanzare -cumparare existente la dosarul contestatiei rezulta ca tranzactiile cu imobile s-au efectuat intre d-na **xxx** si diverse persoane fizice si juridice.

Din raportul de inspectie fiscala nr. rezulta ca dupa depasirea plafonului recalculat de scutire de 23.333 EUR (35.000 EUR:12 luni X 8 luni) la data de 31.07.2008 numai 2 din tranzactiile cu terenuri vandute cu contracte de vanzare -cumparare persoanelor fizice intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, respectiv pozitia 7 si 12 din Anexa nr."**xxx**- situatie privind vanzarea imobilelor si calculul final al TVA-ului de plata si a accesorii aferente " la raportul de inspectie fiscala.

Se retine astfel ca d-na **xxx** in perioada 19.12.2008-07.09.2010, a vandut persoanelor fizice si juridice, conform contractelor de vanzare cumparare, 2 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.

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 2006-2010,de catre d-na **xxx**, respectiv cele 12 contracte de vanzare cumparare, rezulta ca aceasta 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 2006-2010, d-na **xxx** a avut calitatea de persoana impozabila, cu toate drepturile si obligatiile ce decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie declararea inceperii activitatii ca persoana impozabila.

Prin urmare, avand in vedere ca persoana fizica **xxxx** are calitatea de persoana impozabila inca din anul 2008, 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. 1013/08.02.2012, situatii centralizatoare privind tranzactiile efectuate in perioada 2006-2010, rezulta ca persoana impozabila **xxxx** depasit plafonul de scutire in luna iulie 2008, devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna septembrie 2008, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.08.2008, 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:

“ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA.

(7) În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze, în conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu”.

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.

La art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt prevazute operatiunile din interiorul tarii care sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere.

In anul 2007, la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

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

*f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. **Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:***

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, este scutita de taxa pe valoarea adaugata livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita precum si a oricarui teren. Totodata, legiuitorul, in cadrul aceluiasi aliniat stipuleaza ca exceptie, ca persoana impozabila care efectueaza livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui **teren construibil, nu beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru aceasta livrare**, daca si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial al taxei pe valoarea adaugata pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

La data de 01.01.2008, art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal se modifica, in sensul ca:

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

*f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. **Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren 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 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, prin aplicarea cotei standard de 19 %,

respectiv de 24% asupra bazei de impozitare, in conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata:

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

Incepand cu data de 01.07.2010:

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.

coroborat cu prevederile art.134¹ si 137 din Codul fiscal, potrivit carora:

-art.134¹

"(3) Pentru livrările de bunuri imobile, faptul generator intervine la data la care sunt îndeplinite formalitățile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vânzător la cumpărător."

-art.137

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

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

Dupa cum am mentionat si mai sus, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca in perioada 21.02.2006-07.09.2010, d-na **xxx** a transferat prin vanzare dreptul de proprietate al bunurilor imobile constand in terenuri intravilane si terenuri extravilane situate in comuna, autentificate prin 12 contracte de vanzare cumparare.

Astfel, in anul 2006 a fost efectuata 1 tranzactie imobiliara (pozitia 1 din tabelul aflat la pagina din Raportul de inspectie fiscala nr.) cu terenuri arabile extravilane in valoare de lei , tranzactie considerata ocazionala de echipa de inspectie.

In anul 2008 s-au efectuat 6 tranzactii imobiliare cu terenuri intravilane in valoare de lei. Din acestea, pentru tranzactiile de la pozitiile 2-4 din tabel nu s-a calculat TVA deoarece au fost efectuate inainte de data depasirii plafonului de scutire, respectiv data de 31.07.2008. Pentru tranzactiile de la pozitia 5 si 6 din tabel nu s-a calculat TVA deoarece sunt efectuate inainte de data de 01.09.2008, data la care contestatoarea devenea platitoare de TVA.

Pentru tranzactia de la pozitia 7 din tabel s-a calculat TVA in cota de 19%, deoarece tranzactia a avut ca obiect teren intravilan constructibil.

In anul 2009 s-au efectuat 2 tranzactii imobiliare in valoare de (pozitia 8 si 9 din tabel) care au avut ca obiect terenuri extravilane neconstructibile pentru care nu s-a calculat TVA.

In anul 2010 s-au efectuat 3 tranzactii in valoare totala de lei avand ca obiect 2 terenuri extravilane (pozitiile 10 si 11 din tabel) pentru care nu s-a calculat TVA si un teren intravilan (pozitia 12 din tabel) pentru care s-a calculat TVA in cota de 24 %.

Prin raportul de inspectie fiscala nr., organele de inspectie fiscala au analizat tranzactiile efectuate iar pentru tranzactiile realizate dupa data de 01.09.2008 ce nu sunt scutite de TVA conform art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor intravilane prin 2 contracte de vanzare-cumparare incheiate in perioada 19.12.2008-07.09.2010 (pozitiile 7 si 12 din tabelul aflat la pagina din Raportul de inspectie fiscala nr.) respectiv:

-Contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr

Nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia contestatoarei conform careia :

" 3. *In subsidiar, sustinem faptul ca oricum operatiunile de fata sunt unele scutite de la aplicarea TVA.*

3.1 In sensul normei invocate este necesar ca terenul obiect al tranzactiei sa fie constructibil (...)

Organele fiscale invoca ca mijloc de proba al acestei stari de fapt Adresa nr. emisa de UAT Comuna , insa apreciaza si redau in mod trunchiat continutul adresei pentru a le sprijini concluzia. Astfel redau din continutul adresei doar partea favorabila lor in care se prevede ca sunt terenuri aflate in intravilanul localitatii, fara interdictie definitiva de construire. Echipa fiscala omite insa cu buna stiinta sa mentioneze din continutul adresei partea favorabila subsemnatei, in care se mentioneaza ca destinatia terenurilor este faneata si ca exista interdictie temporara de construire pana la data aprobarii de planuri urbanistice zonale"

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 aceeași 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, inauntrul 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 tranzactiile de la pozitia 7 si 12 din tabelul aflat la pagina 3-5 din Raportul de inspectie fiscala nr. , prin adresa nr. echipa de inspectie fiscala a solicitat Primariei comunei informatii cu privire la terenurile intravilane care au facut obiectul acestor 2 tranzactii.

Aceste loturi de teren au provenit din achizitionarea in anul 2005 a unui teren in suprafata de mp care a fost dezmembrat in 8 loturi conform actului de dezlipire nr. care a avut la baza certificatul de urbanism nr. .

Prin adresa nr. Comuna a comunicat ca la data instrainarii terenurile aveau urmatorul regim economic: " terenuri aflate in intravilanul localitatii, cu destinatia de faneata, fara interdictie definitiva de construire. Mentionam ca exista interdictie temporara de construire pana la data aprobarii de Planuri urbanistice zonale".

Rezulta astfel ca terenurile sunt situate in intravilan , sunt construibile si nu se incadreaza in scutirea prevazuta de prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Cu privire la afirmatia contestatoarei potrivit careia " in primul rand subsemnata nu eram persoana impozabila in scopuri de TVA si, in al doilea rand, nici nu mi-am exercitat si nici nu am avut dreptul de a-mi exercita dreptul de deducere, terenul fiind achizitionat de subsemnata persoana fizica in calitate de mandatar pentru SC de la vanzatori persoane fizice, fara sa existe dreptul de deducere a TVA" precizam:

Contestatoarea trebuia sa se inregistreze ca platitoare de TVA fie prin optiune asa cum prevede art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fie la data depasirii plafonului de scutire in baza prevederilor art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, data de la care era obligata sa conduca evidenta contabila , respectiv sa intocmeasca jurnal de vanzari si cumparari si sa colecteze si sa deduca TVA in baza documentelor justificative.

Persoana fizica inregistrata in scopuri de TVA are toate drepturile si obligatiile care decurg din legislatia referitoare la TVA, respectiv sa colecteze si sa plateasca TVA

la buget dar si sa deduca TVA aferenta achizitiilor facute in baza documentelor justificative daca acestea sunt destinate in folosul operatiunilor sale taxabile.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia " *contractele de vanzare cumparare avand ca obiect bunuri imobile incheiate de subsemnata in perioada 2006-2010 sunt acte juridice vadii civile, efectuate in baza unui contract de mandat civil gratuit si neremunerat, neputand reprezenta acte comerciale sau "activitati economice" care sa intre in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata*" 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** (impozitul achitat de contribuabil) si titlului **VI Taxa pe valoarea adaugata** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Conform principiului de baza al TVA, taxa trebuie sa fie neutra, astfel aceasta se refera la orice tranzactii indiferent de forma lor juridica. Organele de inspectie fiscala au aplicat strict prevederile Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , care constituie lege speciala in materie fiscala si Normele metodologice date in aplicarea acestora.

In ceea ce priveste sustinerile contestatoarei conform carora : " *subsemnata am achizitionat imobilele pentru dezvoltatoarea imobiliara in baza mandatului dat subsemnatei de catre dezvoltatorul din acel moment*"; " *din moment ce vanzarea catre SC nr . este considerata de inspectorii fiscali ca fiind facuta in baza mandatului si neavand nici un fel de efecte din prisma TVA, este evident ca si contractul nr. prin care am vandut tot mandantului SC este de asemenea ocazionata de indeplinirea mandatului, nefiind operatiune taxabila*" si " *concluzia logica care se impunea fiind aceea ca eu mi-am executat mandatul in mod continuu, prin prestatii succesive*", precizam urmatoarele:

Prin tranzactia efectuata in data de 21.02.2006 d-na **xxxx** a instrainat parcele in suprafata totala de mp la o valoare de lei catre SC SRL incheiand contractul de vanzare cumparare nr. .

Aceasta tranzactie a fost efectuata in baza contractului de mandat incheiat la data de 04.05.2005 intre SC SRL si d-na **xxxx**. Prin acest contract, d-na **xxx** a fost mandatata " *ca pana la finalizarea inregistrarii societatii ce va prelua dezvoltarea Parcului Rezidential din*" sa achizitioneze terenuri in nume propriu, fiind obligata sa predea aceste terenuri " *catre societatea ce se va infiinta in vederea realizarii Parcului Rezidential*

In contract se prevede ca acest termen este 1 martie 2006: " *Termenul pana la care mandanta este obligataa transfere in deplina proprietate terenurile achizitionate este 1 martie 2006*".

Astfel, tranzactia efectuata in data de 21.02.2006 de d-na **xxx** catre SC SRL a fost singura de acest fel ocazionata de indeplinirea acestui mandat.

In ceea ce priveste tranzactia efectuata de d-na **xxxx** prin contractul de vanzare cumparare nr. aceasta a avut ca obiect 2 terenuri intravilane in suprafata de mp fiecare, terenuri vandute catre SC SRL.

Tranzactia nu a fost efectuata catre SC SRL , societate in care petenta detine calitatea de asociat cu 50% din partile sociale, ci a fost efectuata catre o alta societate, mult dupa data de 1 martie 2006 , data la care contractul de mandat si-a incetat valabilitatea, astfel rezulta clar ca aceasta tranzactie nu a fost efectuata in scopul

indeplinirii mandatului, echipa de inspectie stabilind in mod corect ca aceasta tranzactie intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al TVA.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale in materie rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au stabilit in sarcina d-nei **xxx**, TVA de plata in valoare de lei asupra veniturilor in valoare de lei realizate din tranzactionarea a 2 terenuri intravilane construibile, conform contractelor de vanzare - cumparare existente la dosarul contestatiei, pe perioada 2008-2010, fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de lei prin Decizia de impunere nr..

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat obligatii fiscale accesorii totale in suma de lei.

Referitor la obligatiile fiscale accesorii in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. , contestate de contestatoare, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 26.01.2009-30.06.2010.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si alin.(7) in vigoare pana la 01.07.2010 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 scadentă si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

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

Dobanzile de intarziere in valoare de lei au fost calculate pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 (in cuantum de 0,05% pe zi) conform art.I pct.10 alin.(1) si (7) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevad ca:

" 10. Dobânzi

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

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

Dobanzile de intarziere in valoare de lei au fost calculate pentru perioada 01.10.2010 - 16.01.2012 (in cuantum de 0,04% pe zi) conform art.I pct.2 din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003:

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

Echipa de inspectia a calculat penalitati de intarziere de 15% in suma de lei (lei X 15%) conform art.II pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

"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".

Majorările de intarziere, dobanzile si penalitatile au fost stabilite ca datorate de la data scadentei debitului pana la data controlului.

Se retine ca, stabilirea in sarcina contestatoarei de obligatii fiscale accesorii 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 contestatia a fost respinsa ca neintemeiata iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, 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 d-na **xxxx**, 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 data comunicarii conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.