



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Nationala de
Administrare Fiscala
Directia Generala a Finantelor
Publice a judetului Brasov
Nr. Inreg.ANSPDCP:759



Str. Mihail Kogalniceanu, nr. 7
Brasov
Tel: 0268.547726
Fax: 0268.547730
E-mail: finantepublice@rdsbv.ro

DECIZIA NR.1543

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. Brasov- Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 2, privind solutionarea contestatiei depusa de catre D-I ...si d-na ..., cu domiciliul in si inregistrata la D.G.F.P. Brasov sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere nr.... prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de ... lei, majorari de intarziere aferente in suma de ... lei si dobanzi in valoare de lei.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr...., in data de ... si de data depunerii contestatiei la DGFP Brasov in data de ..., conform stampilei acestei institutii.

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

I. D-I ... si d-na ...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 ..., majorari de intarziere aferente si dobanzi in valoare de ... lei si solicita revenirea asupra Deciziei de instituire a masurilor asiguratorii nr.... prin care s-a instituit poprirea asiguratorie asupra disponibilitatilor banesti.

Petentii isi motiveaza contestatia aratand ca prin incheierea contractelor de vanzare cumparare nu au facut altceva decat sa inlocuiasca mai multe bunuri imobile din patrimoniul comun cu contravaloarea acestora.

Petentii sustin ca toate imobilele instrainate au fost din categoria terenurilor arabile si ca la data efectuarii tranzactiilor au achitat toate taxele legal datorate la acel moment.

Petentii considera ca Decizia de impunere nr.... este nelegala iar textele de lege pe care se intemeiaza aceasta sunt neconstitutionale si incalca principiul

neretroactivitatii legii deoarece pentru perioada 2008-2009, pentru tranzactiile de imobile intre persoane fizice, nu se datora TVA.

Petentii isi intemeieaza cererea pe prevederile art.205 si 207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

II. Prin Decizia de impunere nr...., organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de ...**lei** si majorari de intarziere aferente in valoare de ... **lei**.

Din raportul de inspectie fiscala nr...., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...., contestata de catre D-I ... si d-na ..., **sot - sotie, tratati ca asociere**, rezulta urmatoarele:

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, D-I figureaza cu 8 tranzactii imobiliare efectuate in anul 2008 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de ... lei. Avand in vedere ca bunurile vandute sunt detinute in coproprietate cu sotia, d-na, pentru stabilirea plafonului de TVA tranzactiile s-au analizat pentru ambii contribuabili ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, asa cum prevede art.154 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.57 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal si Ordinul 1415/2009 privind aprobarea modelului si continutului unor documente si formulare utilizate in activitatea de inspectie fiscala la persoane fizice.

In timpul verificarii contribuabilii au mai prezentat un contract de vanzare cumparare iar alte 3 contracte au fost puse la dispozitia organelor fiscale de catre BNP ...

Din verificarea efectuata de echipa de inspectie a rezultat ca in perioada 2008 - 2009 contribuabilii au vandut bunuri imobile (terenuri intravilane situate in) catre persoane fizice in valoare totala de ... **lei** asa cum rezulta din cele **12** tranzactii imobiliare efectuate in total.

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

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2008 - 2009 provenind din dezmembrarea in 20 de parcele a unui teren de ...mp achizitionat in 2003, rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabili a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarii trebuiau sa se inregistreze ca persoane impozabile in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Din contractele prezentate in timpul inspectiei fiscale a rezultat ca la data de 27.05.2008 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 dupa data de 31.05.2008, contestatarii trebuiau sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.06.2008), devenind astfel platitori de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.07.2008, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petentii au efectuat un numar de 12 tranzactii imobiliare in perioada 2008-2009 constand in vanzarea de terenuri intravilane, 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 petentii nu s-au inregistrat in scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor si nu au 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 bunurilor imobile prin 12 de 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 si dobanzi in valoare de 3.361 lei conform art.I, pct.10 si art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr.92/2003.

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

Perioada verificata: 2005 - 2009.

Referitor la suma totala de ...lei reprezentand TVA in valoare de ...lei, majorari de intarziere in valoare de ... lei si dobanzi in valoare de ... lei, contestata de catre D-I ...si d-na ..., **sot - sotie, tratati ca asociere, D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2008-2009 constand in vanzari de terenuri construibile, D-I ... si d-na ..., datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de ... lei, majorari de intarziere in valoare de ... lei si dobanzi in valoare de ...lei in conditiile in care au desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si au depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2008-2009 persoanele fizice ... si ... , in calitate de sotii, au realizat tranzactii constand in vanzari de terenuri construibile .

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre sotii ...si ..., organele de inspectie fiscala au constatat ca acestia au realizat in perioada mai 2008 - decembrie 2009 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.

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

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca d-I ... d-na ... sunt sot si sotie si au detinut in coproprietate terenurile care au facut obiectul contractelor de vanzare cumparare, ale caror venituri au fost supuse impozitarii din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Potrivit legislatiei in vigoare in cazul in care bunurile imobile sunt detinute in coproprietate de o familie, daca exista obligatia inregistrarii in scopuri de taxa pe valoarea adaugata, pentru vanzarea acestor bunuri imobile, unul dintre sotii va fi desemnat sa indeplineasca aceasta obligatie.

La stabilirea plafonului de scutire tranzactiile au fost analizate ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, intre d-I ... si d-na ...

In drept, art.125.1 alin.(1) pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza ca:

"ART. 125^1

Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

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

Conform anexei 1B din OMFP nr.1415/2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice, emis de ANAF, ordin dat în aplicarea OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat, care se aplică pentru acele persoane care au realizat venituri impozabile nedeclarate organelor fiscale se fac precizări în ceea ce privește întocmirea raportului de inspecție fiscală la persoanele fizice care desfășoară activități impozabile din punct de vedere al TVA și care nu s-au înregistrat la organul fiscal competent:

"Se va considera asociere și cazul în care două persoane au realizat o operațiune sau o activitate economică impozabilă și nu există un contract de asociere, dar ambele persoane sunt parte în operațiunea sau activitatea desfășurată".

Organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile realizate de către contestatori reprezintă operațiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată și pentru care d-I ... și d-na ..., în calitate de soți, aveau obligația de a se înregistra în scopuri de TVA după depășirea plafonului de venituri realizate din operațiuni impozabile în decursul unui an fiscal.

S-a constatat că la data de 31.05.2008 a fost depășită cifra de afaceri de 35.000 Euro reprezentând plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar începând cu data de 10.06.2008 d-I ... și d-na ... aveau obligația de a se înregistra în scopuri de TVA pentru operațiunea de vânzare a terenurilor în conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) coroborat cu prevederile art.127 alin.(1) și (2) și art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatorii nu s-au înregistrat în scopuri de TVA, nu au colectat TVA aferentă veniturilor realizate din vânzarea terenurilor construite și nu au 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 prin 12 de contracte de vânzare-cumpărare, contracte care se regăsesc în "Situatia privind vânzarea imobilelor și definitivarea TVA-ului de plată și a accesoriilor aferente" din Raportul de inspecție fiscală nr.... (pag.42 - 43 din dosarul cauzei) 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 majorări de întârziere în valoare de ... lei în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală și dobânzi în valoare de 3.361 lei conform art.I, pct.10 și art.III alin.(1) din OUG nr.39/2010 pentru modificarea și completarea OG nr.92/2003.

În contestația formulată, contestatorii susțin că nu datorează bugetului de stat TVA în valoare de ... lei, majorări de întârziere în valoare de ... lei și dobânzi în valoare de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr.... întrucât tranzacțiile desfășurate pe

perioada 2008-2009 au avut ca obiect terenuri arabile iar la data efectuării tranzacțiilor au plătit toate taxele datorate la acel moment..

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 operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2); "

Prin urmare, potrivit prevederilor legale, intra 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 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."*

Din coroborarea prevederilor legale mai sus mentionate se retine ca o persoana fizica sau un grup de persoane 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 de natura celor prevazute la alin.(2), 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 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. "*

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 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 considera a fi desfășurată o activitate economică și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, **excepție facând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate**, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

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

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

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

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

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

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

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

“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 prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.[...]

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesorii aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153."

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr. ..., situatia privind tranzactiile efectuate in perioada 2008-2009, rezulta ca persoanele impozabile ... si ..., tratati ca asociere, au depasit plafonul de scutire la data de 27.05.2008. Avand in vedere ca activitatea contribuabililor a fost inceputa in mai 2008 s-a procedat la determinarea plafonului asa cum prevede art.152 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

(5) În sensul alin. (4), pentru persoana impozabilă care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) se determină proporțional cu perioada rămasă de la înființare și până la sfârșitul anului, fracțiunea de lună considerându-se o lună calendaristică întreagă.

Deoarece activitatea contribuabililor a inceput in luna mai 2008, plafonul de scutire s-a calculat tinand cont de prevederile art. 152 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in sensul ca s-a calculat proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului, determinandu-se un plafon de ... euro, respectiv de ... Acest plafon de scutire s-a depasit la data de 27.05.2007 iar incepand cu data de 01.07.2008 contribuabilii trebuiau sa devina platitori de TVA, 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 contribuabili.

Din contractele de vanzare cumparare prezentate de d-l ... si d-na ... a rezultat ca plafonul de scutire de TVA de 35.000 Euro a fost depasit la data de 27.05.2008, odata cu prima tranzactie care a fost in suma de ... lei, astfel ca petentii trebuiau sa se inregistreze in termen de 10 zile la organul fiscal, adica pana in data de 10.06.2008 si sa devina platitori de TVA incepand cu data de 01.07.2008.

In drept, art.153 alin.7 din Codul Fiscal precizeaza:

“ Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA.

(7) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, in conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea, conform alin.(1), (2), (4) sau (5).”

Avand in vedere prevederile legale enuntate, in situatia in care organele de inspectie fiscala constata neindeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se inregistra ca platitor de TVA in regim normal, inainte de inregistrare, vor solicita plata TVA pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa de la data la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA pana la data constatarii abaterii.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca o persoana fizica sau grupul de persoane care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de bunuri imobile, altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA. Deci, persoanele fizice sau grupul de persoane care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA deoarece realizeaza fapte de comert, asa cum prevede si Codul comercial.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 2008-2009 de catre sotii ... si ..., respectiv tranzactionarea a 12 de terenuri intravilane, rezulta ca acestia au obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

Activitatea economica se considera inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia este apreciata pe baza elementelor referitoare la angajarea de costuri si/sau efectuarea de investitii pregatitoare.

Inca din anul 2005 petentii au achizitionat un teren situat in ..., pe care l-au parcelat in anul 2008 (conform actului de dezlipire nr.... aflat in xerocopie la pag.36 din dosarul cauzei) si revandut in anii 2008 si 2009, astfel ca rezulta cu claritate intentia petentilor de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

Prin urmare, avand in vedere ca sotii ... si ..., coproprietari ai terenurilor tranzactionate, au desfasurat activitati economice cu caracter de continuitate, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat suplimentar TVA de plata asupra veniturilor realizate din tranzactionarea terenurilor cuprinse in tabelul existent la pag.5 si 6 din Raportul de inspectie fiscala nr.....

Referitor la sustinerile petentilor conform carora tranzactiile desfasurate au avut ca obiect terenuri agricole, precizam ca din contractele de vanzare cumparare prezentate in timpul controlului a rezultat ca tranzactiile efectuate au avut ca obiect terenuri situate in intravilanul orasului

In drept, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

Potrivit art.2 lit.d) din Legea nr.18/1991, republicata, Legea fondului funciar *“În funcție de destinație, terenurile sunt:*

d) terenuri din intravilan, aferente localităților urbane și rurale, pe care sunt amplasate construcțiile, alte amenajări ale localităților, inclusiv terenurile agricole și forestiere;"

In Ordinul 897/798/2005 pentru aprobarea Regulamentului privind continutul documentatiilor referitoare la scoaterea terenurilor din circuitul agricol , la art.1 din Anexa 1, se precizeaza:

"(1) Amplasarea construcțiilor de orice fel se face conform prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pe terenuri situate în intravilanul localităților stabilit conform legii; fac excepție construcțiile prevăzute la alin. (2) și (3) ale art. 91 din legea menționată, care pot fi amplasate și pe terenuri situate în extravilanul localităților, cu precădere pe cele cu folosințe neagricole sau cu folosințe inferioare și slab productive, cu respectarea prevederilor art. 92 din aceeași lege".

Potrivit Anexei 2 din Legea nr.350/2001 privind amenajarea teritoriului si urbanismului , teritoriul intravilan reprezinta *"totalitatea suprafețelor construite și amenajate ale localităților ce compun unitatea administrativ-teritorială de bază, delimitate prin planul urbanistic general aprobat și în cadrul cărora se poate autoriza execuția de construcții și amenajări."*

De asemenea in Anexa 1, Sectiunea 1, art.4 din H.G. nr.525/1996 privind Regulamentul general de urbanism, se precizeaza:

"Terenuri agricole din intravilan

(1) Autorizarea executării construcțiilor pe terenurile agricole din intravilan este permisă pentru toate tipurile de constructii si amenajări specifice localităților, cu respectarea conditiilor impuse de lege si de prezentul regulament.

(2) De asemenea, autorizarea prevăzută la alin. (1) se face cu respectarea normelor stabilite de consiliile locale pentru ocuparea rațională a terenurilor si pentru realizarea următoarelor obiective:

a) completarea zonelor centrale, potrivit conditiilor urbanistice specifice impuse de caracterul zonei, având prioritate institutiile publice, precum si serviciile de interes general;

b) valorificarea terenurilor din zonele echipate cu retele tehnico-edilitare;

c) amplasarea constructiilor, amenajărilor si lucrărilor tehnico-edilitare aferente acestora în ansambluri compacte.

(3) Prin autorizatia de construire, terenurile agricole din intravilan se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, conform legii."

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".

Din toate cele precizate mai sus rezulta ca pe terenurile situate in intravilan se pot efectua constructii, incadrandu-se in prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , conform carora, *"(...) scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil"*.

Astfel, tranzactiile imobiliare realizate de catre ca sotii ... si ..., coproprietari ai terenurilor tranzactionate, respectiv vanzarea de terenuri intravilane in perioada 2008 - 2009, se incadreaza in sfera de aplicare a TVA fiind operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste afirmatia ca "am platit toate taxele legale datorate la acel moment" precizam ca:

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.

Prin urmare, tranzactiile imobiliare realizate de catre d-l ... si d-na, coproprietari ai terenurilor tranzactionate, constand in vanzarea a 12 terenuri intravilane, conform contractelor de vanzare cumparare existente la dosarul contestatiei, sunt operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, acestea avand obligatia sa colecteze si sa plateasca la bugetul statului taxa pe valoarea adaugata pentru aceste livrari.

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-lui ... si d-nei, TVA de plata in valoare de ... lei asupra veniturilor in valoare de ... lei realizate din tranzactionarea a 12 de terenuri intravilane, conform contractelor de vanzare- cumparare existente la dosarul contestatiei, pe perioada 2008-2009, 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.....

Referitor la majorarile de intarziere in valoare de ... lei si a dobanzilor in valoare de ...lei stabilite prin Decizia de impunere nr.... contestate de petenti, precizam:

Majorarile de intarziere in valoare de ...lei au fost calculate de organele de inspectie fiscala, pe perioada 25.10.2008-30.06.2010 iar dobanzile in valoare de ... lei au fost calculate pe perioada 01.07.2010-19.07.2010.

Avand in vedere ca la finele anului 2008 petentii au inregistrat o cifra de afaceri recalculata de ... lei , respectiv ... Euro, conform prevederilor art.156.1 alin.(1), (2) , (3) si (5) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal la calculul accesoriilor s-a tinut cont de perioada fiscala trimestrul calendaristic. Pentru anul 2009 la calculul accesoriilor s-a luat in calcul luna calendaristica avand in vedere ca in anul inregistrarii cifra de afaceri recalculata in baza activitatii corespunzatoare unui an calendaristic intreg a depasit plafonul de 100.000 Euro.

Majorarile de intarziere au fost stabilite in conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) si alin.(7) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala care dispune:

"(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență 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 au fost calculate pentru perioada 01.07.2010 - 19.07.2010 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."

Se retine ca, stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul iar intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei contestatia a fost respinsa ca neintemeiata iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, contestatia se va respinge si pentru suma de ...lei, respectiv pentru ... 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 neintemeiate a contestatiei formulata de catre d-l si d-na, inregistrata la D.G.F.P.Brasov sub nr.45153/07.09.2010, 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 aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

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

DIRECTOR EXECUTIV,