



DECIZIA nr.26/28.04.2010
privind soluționarea contestației formulate de
doamna D.O.-C.
înregistrată la D.G.F.P. Vaslui sub nr../22.03.2010

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Vaslui a fost sesizat de către Biroul Inspecție fiscală Persoane Fizice -Activitatea de Inspecție Fiscală Vaslui prin adresa nr. .. din data de 26.03.2010, înregistrată la D.G.F.P. Vaslui sub nr. ../09.02.2010, cu privire la contestația formulată de doamna D. O.-C., CNP .., cod fiscal RO .., cu domiciliul în Bârlad str. A. P., nr. ., bl. ., sc. .. ap., județul Vaslui.

Obiectul contestației îl reprezintă, obligațiile fiscale în suma de 00 lei reprezentând T.V.A. în cuantum de 00 lei și majorările de întârziere aferente în sumă de 00 lei, stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoanele fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ../25.02.2010 întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Vaslui -A.I.F. Vaslui- Biroul Inspecție fiscală Persoane Fizice, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ../25.02.2010.

Contestația a fost introdusă de către avocat D. R. M. cu reședința în IAȘI; str. M. nr. ., et. ., jud. Iași, în numele contribuabilului în baza Împuternicirii Avocațiale nr. ../19.03.2010, fiind îndeplinite astfel prevederile art. 206 lit. e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat prin scrisoare recomandată, cu confirmare de primire, în data de 09.03.2010, iar contestația a fost depusă la registratura generală a DGFP Vaslui sub nr../22.03.2010 și transmisă la A.I.F. Vaslui Biroul Inspecție fiscală Persoane Fizice pentru întocmirea referatului cu propuneri de soluționare și completare a dosarului cauzei, fiind înregistrată sub nr. .. din data de 23.03.2010.

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art. 206 și art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Vaslui are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin contestația formulată, înregistrată la DGFP Vaslui sub nr. ../22.03.2010, contribuabilul D. O.-C. se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoanele fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ../25.02.2010 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală ./25.02.2010, prin care s-au stabilit în sarcina sa obligațiile de plată în sumă de 00 lei constând în T.V.A. de plată, în cuantum de 00 lei, și majorări de întârziere aferente în sumă de 00 lei, pentru perioada 18.02.2004 -13.05.2009, de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Vaslui -A.I.F Vaslui -Biroul Inspecție fiscală Persoane Fizice.

Prin cererea formulată, petenta solicită admiterea contestației și, pe cale de consecință, anularea în totalitate a actului administrativ fiscal atacat.

În motivarea acțiunii, petenta apreciază că, în mod eronat, organul fiscal a stabilit obligațiile de plată constând în TVA de plată și majorări de întârziere, în cuantum de 00 lei, pentru perioada 18.02.2004-13.05.2009 ca și consecință a considerării în mod

eronat a tranzacțiilor imobiliare efectuate de domnia sa drept operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile art. 141 alin. 2 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal deoarece o parte din suprafețele de teren înstrăinate au categoria de „arabil” în extravilan, iar o parte sunt doar intravilan, având categoria de teren arabil iar conform prevederilor Codului fiscal sunt supuse impozitării „numai tranzacțiile cu terenurile care au categoria de folosință curți, construcții” iar în conformitate cu prevederile art. 23 alin. 3 din Legea nr. 50/1991, cu modificările și completările ulterioare ”Terenurile destinate construirii se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, potrivit legii” ori „câtă vreme terenurile nu au fost scoase din circuitul agricol, acestea nu au categoria de folosință curți, construcții”:

Pe de altă parte, petenta arată că actele de vânzare cumpărare a terenurilor sunt acte civile și nu acte comerciale, așa cum sunt cele prevăzute la art. 127(2) din Codul fiscal. Astfel, în opinia petentei, activitățile economice la care face referire textul de lege se referă la activitățile producătorilor, comercianților, prestatorilor de servicii, profesiile liberale, precum și exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate efectuate de comercianți așa cum sunt definiți de art. 7 din Codul Comercial, adică „cei care fac fapte de comerț, având comerțul ca o profesiune obișnuită și societățile comerciale”

În ceea ce privește înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor fizice, petenta arată că la momentul raportării la Direcția Finanțelor Publice a contractelor încheiate inspectorul fiscal avea obligația de a-l înregistra ca plătitor de TVA în momentul depășirii plafonului legal și de a-l înștiința de această împrejurare pentru ca ulterior să încheie tranzacțiile cu perceperea de TVA de la cumpărătorul final.

În opinia sa, chiar dacă ar avea calitatea de comerciant, în înțelesul articolelor de lege menționate mai sus, nu este îndeplinită condiția prevăzută de art. 152 alin. 1 din Codul fiscal, depășirea plafonului de 35.000 euro pentru fiecare persoană.

II. Raportul de inspecție fiscală nr. .. din data de 25.02.2010 a fost întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Vaslui-A.I.F. Vaslui, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în vederea clarificării stării de fapt fiscale a contribuabilului D. O.-C., verificarea vizând respectarea prevederilor legale privind activitățile impozabile din punct de vedere al TVA, urmare a tranzacțiilor imobiliare efectuate de aceasta în perioada 18.02.2004-13.05.2009.

Urmare acțiunii de control s-au constatat următoarele:

Conform procesului verbal nr. . din data de 06.01.2010 și a contractelor de vânzare-cumpărare prezentate de către doamna D. O.-C. și domnul D.V.-C.L., organul de inspecție fiscală a constatat că aceștia au „efectuat între 18.02.2004 -13.05.2009 un număr de 22 de tranzacții imobiliare în sumă totală de 000 lei, din care unele scutite de la plata TVA, conform art. 141 alin. 2 lit. f), dar și tranzacții cu operațiuni taxabile.

În conformitate cu prevederile art.153 alin.1) lit. b) din Codul fiscal, contribuabilul avea obligația să solicite, organului fiscal competent, înregistrarea ca plătitor de TVA, înregistrare care urma să fie valabilă începând cu data de 01.09.2009.

Organul de inspecție fiscală a constatat că d-na D. O.-C. nu și-a îndeplinit această obligație până la data controlului și, în consecință, a procedat la stabilirea obligației fiscale constând în TVA, de plată pe care aceasta ar fi datorat-o dacă și-ar fi îndeplinit obligațiile privind constituirea, declararea și plata acesteia. Astfel, din verificare, a rezultat că valoarea tranzacțiilor efectuate de cele 2 persoane, în intervalul 30.10.2009-13.05.2009, pentru care se datorează TVA a fost în sumă totală de 00 lei din care cota parte (1/2) a doamnei D. O.-C. este de 00 lei.

Drept urmare, în temeiul art.153 alin.1 lit. b) din Codul fiscal, pentru tranzacțiile efectuate în intervalul 01.09.2009-13.05.2009, în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea obligațiilor fiscale constând în TVA de plată în sumă de 00 lei, iar pentru neachitarea la scadență a obligației fiscale au fost calculate și majorări de întârziere în sumă de 00 lei.

Pentru obligația de plată, constând în taxa pe valoarea adăugată stabilită

suplimentar și accesoriile aferente, a fost întocmită Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.../25.02.2010 decizie care a fost comunicată petentei prin scrisoare recomandată, cu confirmare de primire, în data de 09.03.2010.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Vaslui este dacă contribuabilul D. O.-C. are calitatea de persoană impozabilă și datorează taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu terenuri efectuate în perioada 30.10.2008 - 13.05.2009, în sumă de 00 lei și majorările de întârziere aferente TVA în sumă de 00 lei stabilite în sarcina sa de organele fiscale în condițiile în care a depășit plafonul anual de scutire de TVA în sumă de 35.000 euro.

În fapt, urmare a verificării modului de respectare a prevederilor legale privind operațiunile impozabile din punct de vedere al TVA, efectuate din tranzacțiile cu terenuri de către D. O.-C. în perioada 18.02.2004-13.05.2009, organul de inspecție fiscală a constatat că aceasta, în baza contractelor de vânzare cumpărare, a realizat împreună cu D. V.-C. un număr de 22 tranzacții cu terenuri în valoare totală de 000 lei, din care în sumă de 00 lei terenuri în extravilan și în sumă de 000 lei terenuri intravilan, acestea din urmă fiind vândute în perioada 30.10.2008-13.05.2009.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei (raport de inspecție fiscală nr. ../25.02.2010, proces verbal nr. ../06.01.2010 și anexele la acestea precum și din referatul nr. ../31.03,2010 cu propuneri de soluționare a contestației se reține:

- doamna D. O.-C. împreună cu domnul D. V.-C.L au efectuat un număr de 22 tranzacții imobiliare cu terenuri, tranzacții economice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. Au cumpărat teren în suprafață de 00 m.p. cu suma de 00 lei din care a vândut teren arabil extravilan în suprafață de 00 m.p. și 00 lei teren intravilan.

- prin contractul nr. ../02.07.2008 cei doi au realizat venituri în valoare de 00 lei din tranzacții cu terenuri în extravilan depășind astfel plafonul de scutire de TVA, pe fiecare persoană în parte ($00/2/3,3817=00/3,3817= 00$ euro).

Drept urmare, organul de inspecție fiscală a stabilit că tranzacțiile cu terenuri efectuate de către contribuabil în perioada 2004-2009, au avut un caracter de continuitate, iar prin contractul de vânzare cumpărare nr. ../02.07.2008 în valoare de 00. lei (valoarea totală a tranzacțiilor până la această dată fiind în sumă de 00 lei din care în anul 2004 în sumă de 00 lei, în anul 2005 în sumă de 00 lei, în anul 2006 în sumă de 00 lei și în anul 2007 în sumă de 00 lei), contribuabilul a depășit plafonul de scutire de TVA, situație în care, potrivit prevederilor art. 53 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, avea obligația să solicite organului fiscal competent, în termen de 10 zile de la finele lunii iulie, înregistrarea în scopuri de TVA, urmând ca începând cu data de 01.09.2008 să devină plătitor de TVA.

Întrucât, până la data controlului, contribuabilul nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA, în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea din oficiu a obligației de plată constând în TVA în quantum de 00 lei, precum și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de 00 lei.

Petenta contestă această măsură, susținând că, tranzacțiile cu terenuri efectuate în perioada verificată nu sunt operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile art. 141 alin. 2 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal deoarece o parte din suprafețele de teren înstrăinate au categoria de „arabil extravilan”, o parte sunt „doar intravilan”, având categoria de teren arabil iar conform prevederilor Codului fiscal sunt supuse impozitării „numai tranzacțiile cu terenurile care au categoria de folosință curți, construcții” iar în conformitate cu prevederile art. 23 alin. 3 din Legea nr. 50/1991, cu modificările și completările ulterioare ”Terenurile destinate construirii se scot din circuitul agricol, temporar sau definitiv, potrivit legii” ori „câtă vreme terenurile nu au fost scoase din

circuitul agricol, acestea nu au categoria de folosință curți, construcții”:

Pe de altă parte, petenta arată că actele de vânzare cumpărare a terenurilor sunt acte civile și nu acte comerciale, așa cum sunt cele prevăzute la art. 127(2) din Codul fiscal. Astfel, în opinia sa, activitățile economice la care face referire textul de lege se referă la activitățile producătorilor, comercianților, prestatorilor de servicii, profesii liberale, precum și exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate efectuate de comercianți așa cum sunt definiți de art. 7 din Codul Comercial, adică „cei care fac fapte de comerț, având comerțul ca o profesiune obișnuită și societățile comerciale”.

În ceea ce privește înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor fizice, petenta arată că la momentul raportării la Direcția Finanțelor Publice a contractelor încheiate inspectorul fiscal avea obligația de a o înregistra ca plătitor de TVA în momentul depășirii plafonului legal și de a o înștiința de această împrejurare pentru ca ulterior să încheie tranzacțiile cu perceperea de TVA de la cumpărătorul final.

Concluzionând, petenta susține că nu s-au coroborat prevederile Codului fiscal cu cele ale Codului comercial, ale Dreptului comercial și ale Codului civil, motiv pentru care solicită desființarea actelor administrative fiscale atacate.

În drept, aplicabile speței sunt prevederile din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la sfera de aplicare, persoane impozabile și activitatea economică, potrivit cărora:

„Art. 125¹ alin. (1) pct. 18

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;”

Art. 127

„ Persoane impozabile și activitatea economică

(1) **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.**

(2) **În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.(...)”**

H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la punctul 3 alin. (1) stipulează următoarele

„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”.

Art. 128 alin.(1)

„Operațiuni cuprinse în sfera de aplicare a taxei

(1) **Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar”.**

Art. 141 alin. (2) lit. f)

(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;"

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

Art. 152

(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 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](#).

Norme metodologice: (H.G. nr. 1579 din 19 decembrie 2007 pentru modificarea și completarea [Normelor metodologice](#) de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 44/2004](#))

"61. (1) Cursul de schimb valutar prevăzut la [art. 152](#) alin. (1) din Codul fiscal este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data aderării".

Din interpretarea prevederilor legale de mai sus, se reține că, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind operațiunile care se referă la livrări de bunuri efectuate pe teritoriul României de către persoanele impozabile care desfășoară de o manieră independentă activități economice, indiferent de scopul sau rezultatul acestei activități. Totodată, potrivit acestor dispoziții legale, constituie o activitate economică și exploatarea bunurilor corporale și necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, excepție făcând veniturile obținute de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea în scopuri personale.

Conform prevederilor invocate în drept, livrarea unui teren construibil (terenurile intravilan sunt terenuri construibile conform Legii 50/1991), reprezintă operațiune care nu este scutită de taxă pe valoarea adăugată.

Când bunurile nu au fost utilizate în scopuri personale și în cazul în care operațiunile au caracter de continuitate, persoana fizică devine persoană impozabilă și trebuie să se înregistreze în scopuri de T.V.A. pentru vânzarea de terenuri construibile, atunci când este depășit plafonul de scutire de 35.000 euro.

Totodată se reține că cifra de afaceri care servește drept referință pentru

aplicarea alin. (1) al art. 152 din Codul fiscal este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere.

În speță, conform documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că în perioada 18.02.2004 -13.05.2009, doamna D. O.-C., a efectuat livrări de bunuri imobile, respectiv tranzacții cu terenuri situate în extravilan și în intravilan, operațiuni care, potrivit dispozițiilor art. 128 din Codul fiscal, reprezintă operațiuni impozabile, în sensul că sunt livrări de bunuri imobile efectuate de o persoană impozabilă în scopul obținerii de venituri și au caracter de continuitate.

Caracterul de continuitate al veniturilor obținute de către petentă în perioada verificată reiese din numărul tranzacțiilor efectuate de către aceasta, respectiv 1(una) tranzacție în anul 2004, 3(trei) în anul 2005, 3(trei) în anul 2006, 3(trei) în anul 2007, 6(șase) în anul 2008 și 6 (șase) în anul 2009, (până la data de 13.05).

Conform documentelor aflate la dosarul cauzei, petenta a dobândit terenurile în cauză prin acte de cumpărare cea ce înseamnă că, de fapt, a achiziționat suprafețe de terenuri situate în extravilan și în intravilan după care, aceste suprafețe au fost dezmembrate și lotizate, și ulterior înstrăinate prin vânzare.

În aceste condiții, se reține că petenta nu poate demonstra că a utilizat în scopuri personale suprafețele de teren pe care le-a achiziționat și, mai mult, prin vânzarea loturilor respective, aceasta a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor imobile, în speță livrări de bunuri corporale imobile rezultate din activități economice, operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În speță, urmare tranzacțiilor efectuate de către d-na. D. O.-C., reiese că, în luna iulie 2008, a fost depășit plafonul de scutire de TVA de 35.000 euro, prevăzut la art.152 alin. (1) din Codul fiscal deoarece cifra de afaceri luată în calcul la stabilirea plafonului de scutire cuprinde **valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii (decii și tranzacția cu teren extravilan din 02.07.2008 în sumă totală 00 lei)** și, în consecință, contribuabilul avea obligația să respecte prevederile alin. (3) ale aceluiași articol..

În aplicarea prevederilor legale privind înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, modificate prin H.G. nr. 1861 din 21 decembrie 2006 pentru modificarea și completarea **Normelor metodologice** de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 precizează:

*„62. (2) În sensul **art. 152** alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform **art. 153** din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

*a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de **organele fiscale competente** înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform **art. 153** din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform **art. 153** din Codul fiscal, pe perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform **art. 153** alin. (7) din Codul fiscal.”*

În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că, în situația în care contribuabilul a depășit plafonul de scutire de TVA, avea obligația ca, în termenul legal, să solicite organului fiscal competent înregistrarea ca plătitor de TVA.

În speță, se reține că petenta nu a îndeplinit condițiile impuse de actul normativ și, în consecință, organul fiscal a procedat la determinarea obligației de plată, prin colectarea taxei pe valoarea adăugată pe care aceasta o datorează bugetului de stat.

Prin urmare, în contextul legal de mai sus, pentru perioada 30.10.2008 - 13.05.2009, organul de inspecție fiscală a procedat la determinarea TVA colectată aferentă livrărilor de bunuri imobile efectuate de către contribuabil, stabilind cuantumul acesteia la suma de 00 lei prin aplicarea cotei de 19%, prevăzută de art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, asupra veniturilor totale obținute din tranzacțiile cu terenuri în intravilan.

În ce privește modul de stabilire a bazei impozabile în cazul tranzacțiilor imobiliare efectuate de persoane fizice în baza unor contracte de vânzare cumpărare în care se stipulează prețul de vânzare a imobilelor fără a se preciza dacă acesta include și TVA se reține că aceasta se determină prin aplicarea procedurii sutei mărite, prețul din contract fiind prețul final al tranzacției.

În conformitate cu prevederile art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează că *pentru livrări de bunuri și prestări de servicii baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită, între altele, „[...] din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț [...]”* iar în conformitate cu prevederile pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei respectiv 19x100/119, în cazul cotei standard și 9x100/109 sau 5x100/105 în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii direct către populație, pentru care nu este necesară emiterea unei facturi conform art. 155 alin (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include taxa.

Pe cale de consecință taxa pe valoarea adăugată datorată de doamna D. O.-C. pentru veniturile din tranzacțiile cu terenuri din anii 2008 și 2009 este în sumă de 00 lei [(000 x 19x100/119)/2 = 00 lei].

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia tranzacțiile cu bunuri imobile nu pot fi considerate ca fiind acte de comerț și, prin urmare, nu pot fi încadrate ca fiind activități economice de natura celor prevăzute de art.127(2) din Codul fiscal, se reține că acest argument nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care, așa cum am arătat în cuprinsul prezentei, chiar dispozițiile art.128 (1) din același act normativ precizează că este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.

În ceea ce privește modalitatea de determinare a caracterului de continuitate al tranzacțiilor efectuate de către petentă, se reține că, în speță, nu poate fi vorba despre o lichidare a bunurilor din patrimoniul personal, în condițiile în care terenurile în cauză au fost achiziționate au fost dezmembrate, lotizate și înstrăinate prin vânzare.

Pentru considerentele expuse, motivele invocate de către petentă în susținerea cauzei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației și, în consecință, urmează a se respinge parțial ca neîntemeiată din punct de vedere legal, contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei și a se admite parțial pentru suma de 00 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în mod eronat de plată prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoanele fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ../25.02.2010 .

Referitor la majorările de întârziere în sumă de 00 lei, calculate de către organul de inspecție fiscală pentru TVA de plată stabilită în sarcina contribuabilului, se reține că potrivit dispozițiilor O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

- art.119 „**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.(...)**”.

- 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.”

În speță, se reține că pentru TVA stabilită de plată în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere aferente perioadei 26.01.2009 – 24.02.2010 în sumă de 00 lei.

Având în vedere că în sarcina petentei urmează a se reține ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei și a se anula parțial decizia de impunere nr. ../25.02.2010 pentru suma de 00 lei se reține că în sarcina acesteia, conform principiului de drept „secundarul urmează principalul”, urmează a se reține și obligația de plată în sumă de 00 lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de 00 lei și a se respinge contestația pentru această sumă și a se admite contestația pentru suma de 00 lei reprezentând majorări de întârziere nedatorate.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 alin.(1) și alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat urmează a se respinge parțial” și ale art. 210 și art. 218 din același act normativ se

D E C I D E

1. Respingerea parțială, ca neîntemeiată a contestației formulată de **doamna D. O.-C. cu domiciliu în Bârlad, str. A. P. nr. ., bl. ., sc. ., ap. ., jud. Vaslui** având reprezentare juridică la **Cabinetul de avocat D.L R. M.**, cu sediul profesional în **Iași, str. M. nr. ., et. ., jud. Iași** pentru **suma de 00 lei**, reprezentând:

- 00 lei – taxă pe valoarea adăugată de plată;

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

2. Admiterea parțială a contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoanele fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedecarate organelor fiscale nr. ../25.02.2010 pentru **suma de 00 lei**, reprezentând:

- 00 lei – taxă pe valoarea adăugată de plată;

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

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vaslui în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

DIRECTOR COORDONATOR