



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații**



**Str. X X
Tel : X
Fax : X**

**DECIZIA NR. 94
din 01.10.2012**

**Privind soluționarea contestației formulată de
Persoana fizică X cu domiciliul
în municipiul, str.X,
județul, înregistrată la Direcția Generală a
Finanțelor Publice a județului sub
nr. X din 10.11.2010 și reînregistrată
sub nr. X din 21.08.2012**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. din 09.11.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr. din 10.11.2010 cu privire la contestația formulată de persoana fizică X.

Prin adresa înregistrată în cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice sub nr. X din 14.05.2012, **persoana fizică X**, reprezentată prin Cabinet Avocat „X”, solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. X din 21.09.2010, suspendată prin Decizia de soluționare nr. X din 17.12.2010, emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului

Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X din 21.08.2012 înregistrată în cadrul D.G.F.P. sub nr. X din 21.08.2012, precizează următoarele: „Potrivit adresei nr. X emisă de D.G.F.P. - Serviciul Juridic, rezultă faptul că Rezoluția privind neînceperea urmăririi penale emise de Parchetul de pe lângă Tribunalul în Dosarul nr. X privind pe domnul X este definitivă.”

Prin Rezoluția nr. X, emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul, s-a dispus **neînceperea urmăririi penale față de X**, pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art. 9 alin. 1 lit. a din Legea nr. 241/2005, întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală.

Persoana fizică X cu domiciliul în municipiul, str. X județul, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată pentru persoana fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 21.09.2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma totală de lei reprezentând:

- X lei TVA;
- X lei majorări de întârziere aferente TVA.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică X contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată pentru persoana fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 21.09.2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, privind suma totală de X lei reprezentând TVA în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X lei.

În susținerea contestației petentul precizează că potrivit art. 141 alin. 2 lit. f din Legea nr. 571/2003 este scutită de taxă *„livrarea de către orice persoană impozabilă 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.”*

Contestatorul susține că această excepție se aplică numai în cazul persoanelor impozabile în sensul art. 127 Codul fiscal, pentru livrarea de construcții noi, de părți ale acestora sau terenuri construibile.

Conform art. 141 alin. 2 lit. f din Codul fiscal, calificarea unui teren ca teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul încheierii actului de vânzare, rezultă numai din certificatul de urbanism.

De asemenea, precizează că, potrivit art. 6 alin. 1 din Legea nr. 50/1991, certificatul de urbanism este actul de informare prin care autoritățile emitente fac cunoscute solicitantului elementele privind regimul juridic, economic și tehnic al terenurilor și construcțiilor existente la data solicitării, stabilesc cerințele urbanistice care urmează să fie îndeplinite etc.

Totodată, consideră că, potrivit art. 6 alin. 6 din aceeași lege și art. 26 din Normele metodologice de aplicare a Legii 50/1991 publicate în Monitorul Oficial nr. 825 bis din 13 septembrie 2005, certificatul de urbanism se emite cu caracter de informare și pentru operațiunile notariale privind circulația imobiliară care are ca obiect parcele comasate, dezmembrate, alipite sau dezlipite, solicitate în scopul realizării de lucrări de construcție.

Prin urmare, contestatorul susține că lipsa certificatului de urbanism care să califice la data încheierii contractului de vânzare-cumpărare regimul juridic al terenului transmis ca fiind teren construibil nu se poate stabili ulterior de autoritățile fiscale, care nu au competențe specifice aplicării Legii 50/1999, că terenurile vândute erau terenuri construibile în momentul încheierii contractului de vânzare – cumpărare.

De asemenea, contestatorul precizează că, din contractele de vânzare cumpărare care au format obiectul inspecției fiscale, rezultă că terenurile în cauză au fost terenuri arabile, situate în majoritatea cazurilor în extravilan.

Petentul precizează că terenurile care au format obiectul vânzării, fiind bunuri comune dobândite în timpul căsătoriei cu X, la stabilirea cifrei de afaceri în funcție de care se stabilește dacă s-a atins și depășit plafonul de scutire, trebuia avută în vedere cota de ½ din prețul vânzării.

În raport cu acest mod de calcul al cifrei de afaceri, plafonul de scutire de 35.000 Euro nu a fost atins în anul fiscal 2008, iar în anii fiscali 2009-2010, având în vedere faptul că toate vânzările au avut ca obiect terenuri extravilane, de asemenea, nu a fost atins acest plafon, fapt pentru care petentul susține că nu are calitatea de persoană impozabilă în sensul art. 127 din Codul fiscal.

Referitor la contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. X din 30 septembrie 2009, având ca obiect un apartament, contestatorul susține că operațiunea nu este supusă impozitării întrucât nu este îndeplinită condiția prevăzută de art. 127 alin. 2 din Codul fiscal, respectiv transmiterea dreptului de proprietate nu s-a făcut „în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

De asemenea, contestatorul susține că acest imobil a fost dobândit inițial de el și soția lui ca bun comun în luna august 2008, însă ulterior l-a revândut în luna septembrie 2009, din interes personal și nu în scopul realizării unei activități economice.

Potentul susține că revânzarea este scutită de plata taxei conform art. 141 alin. 2 lit. f care prevede că livrarea de către orice persoană a unei construcții și a terenului aferent este scutită de plata TVA, acesta nefăcând parte din categoria construcțiilor noi în sensul pct. 3 din textul de lege sus-menționat și pentru care se aplica taxa.

Contestatorul susține de asemenea că revânzarea exclude existența condiției primei ocupări sau a utilizării construcției, astfel încât operațiunea este scutită de TVA.

II. Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată pentru persoana fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.09.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 21.09.2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au stabilit în sarcina contestatorului creanțe fiscale în sumă totală de X lei reprezentând TVA în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X lei.

Prin adresa nr. X, emisă de A.N.A.F, s-a solicitat Activității de Inspecție Fiscală verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzacții imobiliare, care aveau obligația înregistrării ca plătitori de TVA și nu s-au înregistrat.

Astfel, din verificarea bazei de date a D.G.F.P. și a contractelor de vânzare cumpărare transmise de către birourile notariale unde s-au efectuat tranzacțiile, s-au stabilit următoarele:

Perioada 01.01.2008 – 31.12.2008

Din verificarea bazei de date a D.G.F.P. (declarația informativă 208) organele de inspecție precizează că persoana fizică X a efectuat în anul fiscal 2008 un număr de 8 tranzacții imobiliare în sumă totală de X lei.

Analizând contractele puse la dispoziție de către Birourile notariale, la cererea organelor de inspecție fiscală, a rezultat faptul că persoana fizică X împreună cu soția sa X au încheiat în anul 2008 un număr de 8 contracte de vânzare –cumpărare în valoare totală de X lei, valoarea acestora fiind declarată integral pe X.

Contractele de vânzare –cumpărare încheiate de către persoana fizică X împreună cu soția sa X în anul fiscal 2008 sunt următoarele:

1. Contract de vânzare - cumpărare nr. X din 26.05.2008, încheiat între X, CNP X, și X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, str.X, în calitate de vânzători și X, CNP X și X CNP X, domiciliați în localitatea, str.X în calitate de cumpărători, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața de 920 mp teren arabil situată în municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr.X, înscrisă în CF a comunei cadastrale

Terenul a fost dobândit prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr.X și X de BNP X din și prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

2. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 26.05.2008, încheiat între X, CNP X, și X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, str.X, în calitate de vânzători și X, CNP X, și X CNP X, domiciliați în localitatea, str. X în calitate de cumpărători, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața de 400 mp teren arabil situată în municipiul, cartier X la locul numit X, jud....., identic cu parcela nr.X, înscrisă în CF a comunei cadastrale

Terenul a fost dobândit prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr.X și X de BNP X din și prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare autenticat sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

3. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 15.08.2008 încheiat între X, CNP X, și XX CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, str. X, în calitate de vânzători și X CNP X cu domiciliul în sat X CNP X domiciliați în localitatea, str. X în calitate de cumpărători a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situată extravilanul în municipiul, cartier X la locul numit X, jud....., identic cu parcela nr. 1 cu nr. cadastral X, înscrisă în CF nr.X a comunei cadastrale;

- cota de 1/8 părți indivize din parcela nr.1 drum în suprafața de mp, situata în extravilanul mun., cartier X, județul la locul numit X cu nr. cadastral X si înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale

Imobilele au fost dobândite prin cumpărare, în baza contractelor de vânzare cumpărare autentificat sub nr. X/11.04.2008 nr. X/21.12.2007 și nr. X de BNP X din si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X

Pretul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

4. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 20.08.2008 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători si X, CNP X cu domiciliul în sat X în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din:

- suprafața deteren arabil situata extravilanul în municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr. 1A cu nr. cadastral X, înscrisa în CF nr..... a comunei cadastrale;

- cota de 1/8 părți indivize din parcela nr.1 Dr.- drum în suprafața de mp, situata în extravilanul mun., cartier X, județul la locul numit X cu nr. cadastral X si înscrisa în CF nr. X comunei cadastrale

Imobilele au fost dobândite prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr.X, X de BNP X din si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării;

5. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 20.08.2008 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X ambii cu domiciliul în localitatea, str. X, în calitate de vânzători, si X, CNP X, cu domiciliul în sat X, comuna X în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din :

- suprafața deteren arabil situata extravilanul în municipiul, cartier X la locul numit X jud., identic cu parcela nr. X cu nr. cadastral X, înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale;

- cota de 1/8 părți indivize din parcela nr.1 Drum în suprafața de X mp, situata în extravilanul mun....., cartier X, judetul la locul numit X cu nr. cadastral X si înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale;

Imobilele au fost dobândite prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr.X, și nr. X de BNP X din si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei , calculat exclusiv în vederea taxării;

6. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 27.10.2008 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători, si X, CNP X cu domiciliul în mun., str. X , ap.X, în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din:

- suprafața deteren arabil situata în intravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr. 1A cu nr. cadastral X, înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale;

- cota de 1/13 părți indivize din parcela nr.1 Drum în suprafața de mp, situata în extravilanul mun., cartier X, județul la locul numit X cu nr. cadastral X si înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale

Imobilele au fost dobândite prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr. X si nr. nr.X de BNP X din si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. Sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

7.Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 27.10.2008 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători, si X, CNP X cu domiciliul în mun. X, str. X, nr.X, bl.X, sc.X, et. ap. în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din:

- suprafața deteren arabil situata în intravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr. 1A cu nr. cadastral X, înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale

- cota de 1/13 părți indivize din parcela nr.1 drum în suprafață de mp, situata în extravilanul mun., cartier X, județul la locul numit X cu nr. cadastral x si înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale

Imobilele au fost dobândite prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr. X si nr. x de BNP X din si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

8.Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 27.10.2008 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători, si X, CNP X cu domiciliul în mun. X în calitate de mandatar pentru X, soți a intervenit vânzarea unui imobil constând din:

- suprafața deteren arabil situata în intravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr. X cu nr. cadastral X, înscrisa în CF nr. X comunei cadastrale

- cota de 1/13 părți indivize din parcela nr.X Dr. drum în suprafața de mp, situata în extravilanul mun., cartier X, județul la locul numit X cu nr. cadastral X si înscrisa în CF nr.X a comunei cadastrale

Imobilele a fost dobândite prin cumpărare, în baza Contractelor de vânzare cumpărare aut. sub nr.X si nr. X de BNP X din si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. Sub nr.X si prin comasare în baza Actului de comasare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

- Perioada 01.01.2009 -31.12.2009

Organele de inspecție menționează că, din verificarea bazei de date a D.G.F.P. (declarația informativă 208), rezulta faptul ca domnul X a efectuat în anul fiscal 2009 un număr de 9 tranzacții imobiliare în suma totală de X lei si soția sa X a efectuat o tranzacție imobiliară în sumă totala de X lei.

Analizând contractele puse la dispoziție de către birourile notariale, la cererea organelor de inspecție fiscala, a rezultat faptul ca domnul X împreuna cu soția sa X

au încheiat în anul 2009 un număr de 8 contracte de vânzare –cumpărare în valoare totala de X lei, dar valoarea acestora nu au fost declarata în mod egal pe cei doi vânzători respectiv cumpărători.

Contractele de vânzare –cumpărare încheiate de către domnul X împreuna cu soția sa X în anul fiscal 2009 sunt următoarele:

9. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 12.05.2009 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători, si X, CNP X, si X CNP X, domiciliați în localitatea, b-dul X, nr.X, sc.X, ap.X în calitate de cumpărători, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr.1 componenta a corpului de proprietate nr.X, înscrisa în CF nr.X si din cota de 1/10 părți indivize din suprafața de, teren arabil, identic cu parcela nr.1 arabila (drum acces) componenta a corpului de proprietate nr.X înscris în CF nr.X a comunei cadastrale

Terenurile a fost dobândite de vânzător ca bun comun cu soția sa X prin cumpărare, în baza Contractului de vânzare cumpărare aut. sub nr.X si Contractului de schimb nr.X, act de schimb nr.X si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Pretul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

10. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 12.05.2009 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători, si X, CNP X, si X CNP X domiciliați în localitatea, X în calitate de cumpărători, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud....., identic cu parcela nr.1 componenta a corpului de proprietate nr. X, înscrisa în CF nr.X si din cota de 1/10 părți indivize din suprafața de, teren arabil, identic cu parcela nr.1 arabila (drum acces) componenta a corpului de proprietate nr.X înscris în CF nr. X a comunei cadastrale

Terenurile a fost dobândite de vânzător ca bun comun cu soția sa X prin cumpărare, în baza Contractului de vânzare cumpărare aut. sub nr.X si contractului de schimb nr.X, act de schimb nr.X si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X .

Pretul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

11. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 13.05.2009 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, X, în calitate de vânzători, si X, CNP X domiciliați în localitatea, X, X în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr.1 componenta a corpului de proprietate nr.X, înscrisa în CF nr.X si din cota de 1/10 părți indivize din suprafața de, teren arabil, identic cu parcela nr.1 arabila (drum acces) componenta a corpului de proprietate nr.X înscris în CF nr.X a comunei cadastrale

Terenurile a fost dobândite de vânzător ca bun comun cu soția sa X prin cumpărare, în baza Contractului de vânzare cumpărare aut. sub nr.X si contractului de schimb nr.X, act de schimb nr.X si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X .

Pretul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

12. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 13.05.2009 încheiat între X, CNP X, si X, CNP X, ambii cu domiciliul în localitatea, str. X, nr.X în calitate de vânzători si X, CNP X domiciliat în localitatea, str. X, nr.X, bl X, sc.X, ap.X în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud., identic cu parcela nr.1 componenta a corpului de proprietate nr.X, înscrisa în CF nr.X si din cota de 1/10 părți indivize din suprafața de, teren arabil, identic cu parcela nr.1 arabila (drum acces) componenta a corpului de proprietate nr.X înscris în CF nr.X a comunei cadastrale

Terenurile au fost dobândite de vânzător ca bun comun cu soția sa X prin cumpărare, în baza Contractului de vânzare cumpărare aut. sub nr.X si contractului de schimb nr.X/13.02.2008, act de schimb nr.X/02.02.2009 si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării;

13. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 21.05.2009 încheiat între X, CNP, si X, CNP, ambii cu domiciliul în localitatea, str.x, nr.x, în calitate de vânzători si x, CNP X, domiciliat în localitatea Dorohoi, str. X, nr.X, judetul Botoșani în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud....., identic cu parcela nr.X, înscrisa în CF nr.X din cota de 1/13 părți indivize din suprafața de mp, teren drum, situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X identic cu parcela nr.X7, înscrisa în CF nr.X a

Terenurile a fost dobândite de prin cumpărare, în baza Contractului de vânzare cumpărare aut. sub nr.X din 11.04.2008, X, X din 21.12.2007 si nr. X din 22.08.2008 si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X din 26.05.2008 si prin comasare conform Actului de comasare nr.X din 29.09.2008 si prin dezmembrare conform Actului de dezmembrare nr.X din 27.10.2008.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării;

14. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 21.05.2009 încheiat între X, CNP x si X, CNP , ambii cu domiciliul în localitatea, str.X, nr.X, în calitate de vânzatori si x cu sediul în municipiul str.X reprezentata de X, CNP X, domiciliat în localitatea X, str. X, nr., județul Botoșani în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X a locul numit X, jud., identic cu parcela nr.X, înscrisa în CF nr.X si din cota de 1/13 părți indivize din suprafața de mp, teren drum, situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X identic cu parcela nr.x, înscrisa în CF nr.x a

Terenurile a fost dobândite de prin cumpărare, în baza Contractului de vânzare cumpărare în baza Contractului de vânzare-cumpărare aut. sub nr.X, X, X si prin dezmembrare, conform Actului de dezmembrare aut. sub nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

15. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 12.08.2009 încheiat între X, CNP x, si X, CNP , ambii cu domiciliul în localitatea, str.X, ..., în calitate de vânzători, si X, CNP X, X soți, domiciliați în sat Fântânele, comuna Fântânele, județul în calitate de cumpărători, a intervenit vânzarea unui imobil constând din suprafața deteren arabil situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X, jud....., identic cu parcela nr....., înscrisa în CF nr.X si din cota de 1/13 părți indivize din suprafața de mp, teren drum, situata în extravilanul municipiul, cartier X la locul numit X identic cu parcela nr.X, înscrisa în CF nr.X a

Terenurile a fost dobândite de prin cumpărare în timpul căsătoriei ca bun comun, în baza Contractelor de vânzare - cumpărare aut. sub nr. X, X, X si prin comasare conform Actului de comasare nr.X si prin dezmembrare conform Actului de dezmembrare nr.X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

16. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 30.09.2009 încheiat între X, CNP x, si X, CNP , ambii cu domiciliul în localitatea, str.X, nr.15, în calitate de vânzători si X, CNP X, domiciliata în sat X, nr.X comuna X, judetul în nume propriu si mandatară pentru domiciliat în oraș X, str.X, bl.X, sc.X, ap.X, județul X, în calitate de cumpărători, a intervenit vânzarea unui imobil constând din apartament nr.X, în suprafață de ...în blocul clădire C1, compus din subsol, parter, mansarda si balcoane numerotate de la 1-12 identic cu parcela nr.X înscrisa în CF nr.X, a împreuna cu cota de 1/9 părți indivize din suprafață deteren curți clădiri construcții, identica cu parcela X, înscrisa în CF nr. X a si suprafața deteren arabil identic cu parcela nr.1A, a CP X înscrisa în CF X a

Imobilele au fost dobândite ca bunuri comune, în timpul căsătoriei în baza contractelor de vânzare cumpărare nr. X, și nr. X.

Prețul vânzării este de X lei, calculat exclusiv în vederea taxării.

- Perioada 01.01.2010 - 30.06.2010

- Din verificarea bazei de date a D.G.F.P. (declarația informativă 208), rezultă faptul ca domnul X a efectuat în anul fiscal 2010, o singură tranzacție imobiliară în suma totală de X lei.

Analizând contractul pus la dispoziție de către Biroul notarial, la cererea organelor de inspecție fiscală, rezulta faptul ca domnul X a încheiat în anul 2010 un contract de vânzare – cumpărare în valoare totală de X lei, dar valoarea acestora nu au fost declarata în mod egal pe cei doi vânzători respectiv cumpărători.

Contractul de vânzare –cumpărare încheiat de către domnul X împreuna cu soția sa X în anul fiscal 2010 este următorul :

17. Contract de vânzare - cumpărare nr.X din 26.02.2010 încheiat între X soți domiciliați în satul Veresti, județul reprezentați prin mandatarul X, CNP x,

domiciliat în localitatea str.X, nr.15, județul, în baza procurii autentificata sub nr.X la Ambasada României în –secția consulara, de către consul X si X, în nume propriu si ca mandatar pentru X soție, CNP , în calitate de vânzători si X X necasatorit, CNP X, domiciliat în municipiul, str.X, nr.X , bl.X,sc.X, et.X, ap.X, județul în calitate de cumpărător.

Imobilele au fost dobândite prin cumpărare în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr.X din 26.10.2007, contractului de schimb autentificat sub nr.X din 19.02.2008, conform actului de comasare autentificat sub nr.X, și actului de dezmembrare autentificat sub nr.X din 12.05.2009.

Prețul vânzării este de X lei.

Organele de inspecție precizează că la data de 31.10.2008 persoana fizică X împreună cu soția sa X au realizat venituri din tranzacții imobiliare în suma de X lei, depășind plafonul de scutire cu contractul de vânzare – cumpărare nr. X, conform prevederilor art.152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează că acesta trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA sau înainte de începerea activității economice, conform prevederilor art.153 din aceeași lege, și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din aceasta calitate.

Organele de inspecție precizează că, persoana fizică X trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10 a lunii următoare depășirii plafonului legal de scutire, iar începând cu data de 01.12.2008 să devină plătitor de taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea, se precizează că în urma derulării acestei activități, s-a constatat că aceste tranzacții s-au efectuat în scop comercial având caracter de continuitate, persoana fizică X fiind înregistrat în scopuri de TVA din oficiu în baza adresei nr. X/02.08.2010.

Urmare celor precizate, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada 01.12.2008 – 30.06.2010, TVA de plată în suma de X lei (X lei x19%).

Pentru neplata în termen a TVA-ului în suma de X lei s-au calculat accesorii (majorări și dobânzi de întârziere) în suma de X lei, pentru perioada 27.07.2009 - 15.09.2010.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma totală de X lei, din care X lei TVA și X lei majorări de întârziere aferente TVA, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să analizeze dacă organele de inspecție fiscală au calculat în mod legal TVA aferentă tranzacțiilor imobiliare cu terenuri efectuate în perioada 01.01.2008 – 31.12.2010, în condițiile în care petentul susține că din contractele de vânzare cumpărare care au format obiectul inspecției fiscale rezultă că terenurile în cauză au fost terenuri arabile, situate, în majoritatea cazurilor, în extravilan.

În fapt, în urma în urma inspecției fiscale desfășurate la **persoana fizică X**, având ca obiectiv verificarea tranzacțiilor imobiliare desfășurate în perioada 26.05.2008 – 30.06.2010, s-a constatat că acesta, în perioada menționată, a efectuat un număr de **17 tranzacții imobiliare (reprezentând 16 terenuri și 1 apartament)** din care a obținut venituri cu caracter de continuitate.

Organele de inspecție precizează faptul că, la data de 31.10.2008, persoana fizică X împreună cu soția sa X au realizat venituri din tranzacții imobiliare în suma de **X lei**, depășind plafonul de scutire la plata TVA prin contractul de vânzare – cumpărare nr.X/27.10.2008;

Urmare celor precizate, organele de inspecție au constatat **că persoana fizică X** trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10 a lunii următoare depășirii plafonului legal de scutire, iar începând cu data de **01.12.2008** să devină plătitor de taxa pe valoarea adăugată.

De asemenea, s-a constatat că cele 17 tranzacții imobiliare s-au efectuat în scop comercial, având caracter de continuitate, persoana fizică X fiind înregistrată în scopuri de TVA, din oficiu, în baza adresei nr. X.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 01.12.2008 – 30.06.2010, persoana fizică X datorează o TVA de plata în suma de X lei, calculată astfel: X lei.

Pentru neplata în termen a TVA-ului în suma de X lei s-au calculat accesorii (majorări și dobânzi de întârziere) în suma de X lei calculate pentru perioada 27.07.2009 - 15.09.2010.

Contestatorul susține că, potrivit art. 141 alin. 2 lit. f din Codul fiscal, calificarea unui teren ca teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul încheierii actului de vânzare, rezultă numai din certificatul de urbanism.

De asemenea, susține că lipsa certificatului de urbanism care să califice la data încheierii contractului de vânzare-cumpărare regimul juridic al terenului transmis ca fiind teren construibil nu se poate stabili ulterior de autoritățile fiscale, care nu au competențe specifice aplicării Legii 50/1999, că terenurile vândute erau terenuri construibile în momentul încheierii contractului de vânzare – cumpărare.

În drept, în speță sunt aplicabile:

- prevederile art. 126 alin. 1, lit. a, b, și c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal în forma aplicabilă în perioada verificată, unde se precizează că:

„ART. 126

(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);”

Din prevederile menționate, rezultă că în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată intră livrările de bunuri/prestările de servicii realizate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum este definită la art. 127 alin. 1, iar livrarea bunurilor să rezulte din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. 2.

- Prevederile art. 127 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada verificată, stipulează:

„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.”

La art. 125¹ pct. 18-21 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se precizează:

„ART. 125¹

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;

19. persoană juridică neimpozabilă reprezintă persoana, alta decât persoana fizică, care nu este persoană impozabilă, în sensul [art. 127](#) alin. (1);

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 privind taxa pe valoare adăugată, în condițiile în 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.”

Conform art. 127 alin. 2 din 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.”**

Urmare celor precizate, **o persoană fizică se consideră că a realizat o activitate economică în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată dacă a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale.**

În aplicarea prevederilor alin. 2 al art. 127 enunțat mai sus, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aduce precizări suplimentare, stipulate la pct. 2 alin. 1, respectiv pct.3 alin. 1, în funcție de perioada incidentă operațiunilor în cauză, din Normele metodologice de aplicare a art. 127 alin. 2 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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.

Potrivit acestor prevederi legale, pentru alte operațiuni decât cele vânzarea de bunuri utilizate în scopuri personale, persoana fizică devine persoană impozabilă dacă activitatea desfășurată are caracter de continuitate.

Se reține faptul că, caracterul de continuitate este dat de existența contractelor succesive de vânzare a acestora, caz în care legiuitorul încadrează persoana fizică vânzătoare în categoria persoanelor impozabile. În situația în care persoana fizică vinde succesiv bunuri imobile și obține continuu venituri din astfel de activități, veniturile obținute de încadrează la operațiuni economice și se supun taxării.

Cu alte cuvinte, quantumul și repetabilitatea tranzacțiilor derulate care generează venituri din transferul tranzacțiilor imobiliare determină caracterul de continuitate al veniturilor obținute din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile din patrimoniul personal.

Conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, în perioada 01.01.2008-30.06.2010, persoana fizică X a realizat tranzacții constând din vânzarea de terenuri, fapt necontestat de către acesta, ceea ce conduce la concluzia că operațiunile realizate de către acesta nu sunt ocazionale, intenția sa de a desfășura activități economice în scopul obținerii de venituri fiind evidentă.

De altfel, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul contestației, persoana fizică X, împreună cu soția sa X, au vândut în perioada 01.01.2008-30.06.2010 diverse suprafețe de teren și un apartament, în total **17 tranzacții**.

Pe cale de consecință, persoana fizică X, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut calitatea de **persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

La art. 141 lit. f din Legea nr. nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„Art. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării (...)

(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;”

Referitor la prevederile acestui articol, dispozițiile **pct. 37 alin. (5) și (6)** din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de **Hotărârea Guvernului nr. 44/2004**, cu modificările și completările ulterioare, prevăd următoarele:

„(5) Excepția prevăzută la art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal se aplică numai în cazul persoanelor care devin impozabile în sensul art. 127 din Codul fiscal pentru livrarea de construcții noi, de părți ale acestora sau de terenuri construibile.

(6) În aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, rezultă din certificatul de urbanism.”

Din textul de lege menționate, se reține că, în ceea ce privește calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, aceasta rezultă din certificatul de urbanism.

Având în vedere că încadrarea terenurilor din punct de vedere al scutirii sau al exceptării de la scutire în materie de TVA face trimitere la „legislația în materie”, în speță sunt incidente și prevederile Legii 50/1991 privind Autorizarea executării lucrărilor de construcții, republicată, cu modificările ulterioare și ale Normelor metodologice de aplicare, potrivit cărora:

„ART. 6

(1) Certificatul de urbanism este actul de informare prin care autoritățile prevăzute la [art. 4](#):

a) fac cunoscute solicitantului informațiile privind regimul juridic, economic și tehnic al terenurilor și construcțiilor existente la data solicitării, în conformitate cu prevederile planurilor urbanistice și ale regulamentelor aferente acestora ori ale planurilor de amenajare a teritoriului, după caz, avizate și aprobate potrivit legii;”

Conform textului de lege citat, certificatul de urbanism este actul de informare prin care autoritățile fac cunoscute solicitantului informațiile privind regimul juridic, economic și tehnic al terenurilor și construcțiilor existente la data solicitării, în conformitate cu prevederile planurilor urbanistice și ale regulamentelor aferente acestora ori ale planurilor de amenajare a teritoriului, după caz, avizate și aprobate potrivit legii.

Totodată, în materia amenajării teritoriului sunt incidente și prevederile Legii nr. 350/2001 privind Amenajarea teritoriului și urbanismul, cu modificările ulterioare, care prevede următoarele:

„ART. 29

(1) Certificatul de urbanism este actul de informare cu caracter obligatoriu prin care autoritatea administrației publice județene sau locale face cunoscute regimul juridic, economic și tehnic al imobilelor și condițiile necesare în vederea realizării unor investiții, tranzacții imobiliare ori a altor operațiuni imobiliare, potrivit legii.”

(...)

(3) Certificatul de urbanism se eliberează la cererea oricărui solicitant, persoană fizică sau juridică, care poate fi interesat în cunoașterea datelor și a reglementărilor cărora îi este supus respectivul bun imobil.”

Potrivit dispozițiilor legale sus-citate, livrarea terenurilor este o operațiune scutită de TVA fără drept de deducere, cu excepția terenurilor construibile, caz în care persoana impozabilă care realizează operațiunea este obligată, fără nici o derogare, să aplice taxarea. Calificarea unui teren drept teren constructibil se face la momentul vânzării, pe baza informațiilor obligatorii reieșite din certificatul de urbanism eliberat de autoritățile administrației publice locale la solicitarea persoanelor interesate. În lipsa certificatului de urbanism, care nu se elaborează decât la cerere, informațiile privind regimul economic al terenurilor, inclusiv în ceea ce privește destinația și utilizarea lor, rezultă din documentațiile de urbanism aprobate în condițiile legii.

Contestatorul susține că lipsa certificatului de urbanism care să califice la data încheierii contractului de vânzare-cumpărare regimul juridic al terenului transmis ca fiind teren constructibil nu se poate stabili ulterior de autoritățile fiscale, care nu au competențe specifice aplicării Legii 50/1991, că terenurile vândute erau terenuri construibile în momentul încheierii contractului de vânzare – cumpărare.

De asemenea, contestatorul precizează că, din contractele de vânzare cumpărare care au format obiectul inspecției fiscale, rezultă că terenurile în cauză au fost terenuri arabile, situate în majoritatea cazurilor în extravilan.

Pe cale de consecință, așa cum reiese din contestația formulată, petentul nu anexează la dosarul contestației Certificatul de urbanism, de unde să rezulte calificarea terenurilor ca fiind construibile sau cu altă destinație.

Prin adresa nr. X din 27.07.2010, emisă de Primăria Municipiului ..., Direcția Urbanism și Amenajarea Teritoriului, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. X din 06.08.2010, se face precizarea că: *Referitor la adresa dvs. nr. din 05.07.2010 la Primăria Municipiului ... prin care solicitați să vă comunicăm care este destinația noilor parcele de teren situate la locul numit X, vă comunicăm că în aceste zonă a fost aprobat Planul Urbanistic Zonal prin Hotărârea Consiliului Local nr. X/26.03.2009, pentru dezvoltarea unei zone de locuință cu regim mic de înălțime – maxim P+2E și dotări aferente compatibile cu funcțiunea de locuire, rețea stradală, utilități edilitare, spații verzi amenajate.*

Odată cu aprobarea acestei documentații de urbanism terenurile din această zonă care fac parte din intravilanul municipiului au fost scoase din circuitul agricol, devenind parcele de teren pe care se poate construi în afara celor care sunt afectate de rețeaua stradală propusă în PUZ.”

Se reține faptul că, în lipsa certificatului de urbanism care ar fi conținut informații privind regimul economic al terenurilor tranzacționate, a fost luată în considerare cauza la adresa citată anterior, de unde rezultă că terenurile situate la locul numit „X”, care au făcut obiectul contractelor de vânzare cumpărare, sunt terenuri care fac parte din intravilanul municipiului, au fost scoase din circuitul agricol, devenind astfel parcele pe care se poate construi.

Conform prevederilor art. 65 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Din textul de lege enunțat se reține că în dovedirea situației de fapt fiscale contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Întrucât contestatorul nu demonstrează prin documente legale, respectiv certificatul de urbanism, că terenurile respective nu sunt terenuri construibile, **se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

2. Referitor la contractul de vânzare cumpărare autentificat sub nr. X din 30.09.2012 având ca obiect „apartament”, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție au calculat în mod legal TVA aferentă acestei tranzacționării în condițiile în care petentul susține că operațiunea nu este supusă TVA întrucât nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 127 alin. 2 și 141 alin. 2 lit. f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În fapt, prin Contractul de vânzare - cumpărare nr.X din 30.09.2009 încheiat între X și X, ambii cu domiciliul în localitatea, str.X, nr.X, în calitate de vânzători și X, domiciliată în sat X, nr.X comuna X, județul în calitate de cumpărător, a intervenit vânzarea unui imobil constând din apartamentîn suprafață deîn blocul clădire C1, compus din subsol, parter, mansarda și balcoane numerotate de la 1-12, identic cu parcela nr.X înscrisă în CF nr.X- U1, a împreună cu cota de 1/9 părți indivize din suprafață deteren curți clădiri construcții, identica cu parcela X, înscrisă în CF nr.X a și suprafața deteren arabil identic cu parcela nr.X, a CP X înscrisă în CF X a

Imobilele au fost dobândite ca bunuri comune, în timpul căsătoriei în baza contractelor de vânzare cumpărare nr. X, și nr. X, prețul vânzării fiind în sumă de X lei,

Contestatorul, precizează că operațiunea nu este supusă impozitării întrucât nu este îndeplinită condiția prevăzută de art. 127 alin. 2 din Codul fiscal, respectiv transmiterea dreptului de proprietate nu s-a făcut „*în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.*”

De asemenea, contestatorul susține că acest imobil a fost dobândit inițial de el și soția lui ca bun comun în luna august 2008, însă ulterior l-a revândut în luna septembrie 2009, din interes personal și nu în scopul realizării unei activități economice.

Potentul susține de asemenea că revânzarea este scutită de plata taxei conform art. 141 alin. 2 lit. f care prevede că livrarea de către orice persoană a unei construcții și a terenului aferent este scutită de plata TVA, acesta nefăcând parte din categoria construcțiilor noi în sensul pct. 3 din textul de lege sus menționat și pentru care se aplica taxa.

În drept, art. 127 citat anterior, prevede faptul că “**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.**”

Alin.2 prevede că, „**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.**”

Se reține că, o persoană fizică se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată dacă realizează venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale.

Art. 141 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează că:

„ART. 141

Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(...)

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

(...)

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. 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;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;”

Conform textului de lege menționat, sunt scutite de taxă pe valoare adăugată, livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile.

În explicarea art. 127 alin. 2 din Codul fiscal, la pct. 3 alin. 1 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului 44/2004, în formă aplicabilă în perioada verificată, se prevede:

Norme metodologice:

„(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.”

Conform textului de lege, 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.

Se reține că, deși petentul precizează că operațiunea nu este supusă impozitării întrucât nu este îndeplinită condiția prevăzută de art. 127 alin. 2, acesta nu poate fi reținută, întrucât, așa cum s-a demonstrat anterior, în perioada anilor 2008-2009

petentul a efectuat un număr de **17 tranzacții imobiliare** din care a obținut **venituri cu caracter de continuitate**, devenind astfel persoană impozabilă.

De asemenea, referitor la susținerea contestatorului conform căreia imobilul a fost dobândit inițial împreună cu soția sa ca bun comun în luna august, aceasta nu poate fi reținută, **întrucât petentul nu demonstrează cu documente faptul că imobilul, a fost folosit în interes personal.**

Prin Referatul cu propuneri de soluționare nr. X din 05.11.2010, organele de inspecție fiscală, fac precizarea că: *Referitor la apartamentul ce a făcut obiectul tranzacției autentificate sub nr. X, precizăm faptul că debitele constatate au fost stabilite în urma aplicării cotei de TVA asupra cotei de TVA asupra prețului de vânzare specificat în contractul de vânzare cumpărare.*

Precizăm că dl. X a refuzat colaborarea cu organele de control pe parcursul inspecției fiscale, ignorând, deși a luat la cunoștință de demersurile întocmite, posibilitatea de a furniza informații inspecției fiscale informații care ar fi fost necesare la stabilirea TVA datorată (ex. faptul că a locuit în apartamentul tranzacționat); inspecția fiscală s-a desfășurat pe baza documentelor obținute de organele de inspecție fiscală de la birourile notariale și Primăria

În conformitate cu prevederile art. 65 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală **„Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”**

Având în vedere faptul că petentul nu anexează documente care să demonstreze faptul că locuința a fost folosită în interes personal, fiind astfel scutită de TVA, se va respinge contestația pentru acest capăt **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

3. Referitor la susținerea contestatorului conform căroră la stabilirea cifrei de afaceri în funcție de care se stabilește plafonul de scutire la plata TVA trebuia avută în vedere cota de ½ din prețul vânzării, având în vedere că terenurile ce au format obiectul vânzării erau bunuri comune dobândite în timpul căsătoriei.

În fapt, din actul de control întocmit, reiese faptul că la data de 31.10.2008 persoana fizică X împreună cu soția sa X au realizat venituri din tranzacții imobiliare în sumă de X lei, depășind astfel plafonul de scutire prin contractul de vânzare cumpărare nr. X din 27.10.2008.

Organele de inspecție precizează că, persoana fizică X trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10 a lunii următoare depășirii plafonului legal de scutire, iar începând cu data de 01.12.2008 să devină plătitor de taxa pe valoarea adăugată.

Contestatorul precizează că în raport cu acest mod de calcul al cifrei de afaceri, plafonul de scutire de 35.000 Euro nu a fost atins în anul fiscal 2008.

Organele de inspecție au luat în considerare la stabilirea bazei de impozitare o cotă parte de 100% pentru X, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 2008 – 2010, având în vedere faptul că proprietarii imobilelor nu s-au comportat ca asociați.

În situația în care proprietarii imobilelor s-ar fi comportat ca asociați, aceștia aveau anumite obligații, prevăzute de lege iar contractele de vânzare cumpărare trebuiau emise în numele asociației.

Din contractele de vânzare cumpărare existente la dosarul cauzei, rezultă că persoanele fizice X și X s-au comportat ca proprietari de imobile aflate în proprietate comună.

În drept, pct. 3 alin. 6 din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art. 127 din Legea 571/2003, prevede că: **“În cazul în care bunurile imobile sunt deținute în coproprietate de o familie, dacă există obligația înregistrării în scopuri de taxă pentru vânzarea acestor bunuri imobile, unul dintre soți va fi desemnat să îndeplinească această obligație.”**

Având în vedere textul de lege, se reține că în cazul în care bunurile imobile sunt deținute în coproprietate de o familie, dacă există obligația înregistrării în scopuri de taxă, pentru vânzarea acestor bunuri imobile, unul dintre soți va fi desemnat să îndeplinească această obligație.

Urmare celor precizate, se reține că în mod legal organele de inspecție au desemnat unul din soți, X, pentru a îndeplinii obligațiile ce decurg urmare înregistrării în scopuri de TVA.

Potrivit alin. 1 al art. 153 și alin. 1 și 6 ale art. 152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, în formă aplicabilă în perioada verificată:

„ART. 153

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(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:

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la **art. 152** alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

(...)

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;”

ART. 152

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).

(...)

(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](#).

Potrivit textelor de lege enunțate, persoana impozabilă care este stabilită în România 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 dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici.

De asemenea, persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri 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.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare ale art. 152 alin. 3 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoare adăugată în regim normal.

Astfel, potrivit pct. 62 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare a art. 152 alin. 3 din Codul fiscal:

„62. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform [art. 152](#) din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(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 situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoare adăugată în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoare adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoare adăugată în regim normal și data constatării abaterii.

Organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform [art. 153](#) alin. (7) din Codul fiscal.

Având în vedere faptul că, la data de 31.10.2008, persoana fizică X a realizat tranzacții imobiliare în sumă de X lei, depășit plafonul de scutire la plata TVA prin Contractul de vânzare cumpărare nr. X din 27.10.2008, se reține că acesta ar fi trebuit să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10 a lunii următoare celei depășirii plafonului legal de scutire, adică 10.11.2008 iar începând cu data de 01.12.2008 să devină plătitor de TVA.

Urmare celor precizate, se reține că în mod legal organele de inspecție au constatat că persoana fizică X a devenit persoană impozabilă începând cu data de

01.12.2008, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 01.01.2008 –31.12.2010, fapt pentru care se va respinge contestația **ca neîntemeiată**.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de **X lei**, organele de inspecție fiscală, prin decizia de impunere contestată, au stabilit accesorii în sumă de **X lei**.

Din cele prezentate rezultă că accesoriile în sumă de **X lei** au fost calculate de organele de inspecție fiscală avându-se în vedere termenele de plată a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, respectiv **începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență**, conform prevederilor legale.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, care le-a generat, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, contribuabilul datorează și **accesoriile în sumă de X lei**, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de **X lei**, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că accesoriile au fost calculate începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență, conform prevederilor legale, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, care le-a generat, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de X lei**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **persoana fizică X** împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.09.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 21.09.2010, înregistrat sub nr. X din 21.09.2010, privind suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei TVA**
- **X lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV

X