

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anulara obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. ... in suma de ... lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata lei
- majorari de intarziere lei

In sustinerea contestatiei, Comuna ... aduce urmatoarele argumente:

1. In perioada ianuarie 2004 - decembrie 2008 Primaria Comunei ... a vandut terenuri cuprinse in planul urbanistic zonal al localitatii din patrimoniul privat al Consiliului Local, fara sa calculeze (in opinia eronata a organului de control fiscal), sa evidentieze, sa declare si sa plateasca TVA aferenta acestor vanzari, dupa cum urmeaza:

- anul 2004 lei
- anul 2005 lei
- anul 2006 lei
- anul 2007 lei
- anul 2008 lei

-----  
Total lei

2. Primaria nu este persoana impozabila care sa-si fi exercitat dreptul de deducere partial sau total a taxei pentru achizitia terenurilor respective.

3. Primaria nu s-a inregistrat in scopuri de taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile legale

4. Conform pct. 47, alin. 3 din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, o operatiune este accesorie activitatii principale daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

*"(3) O operatiune este accesorie activitatii principale daca se indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

*a. realizarea acestei operatiuni necesita resurse tehnice limitate privind echipamentele si utilizarea de personal;*

*b. operatiunea nu este direct legata de activitatea principala a persoanei impozabile; si*

*c. suma achizitiilor efectuate in scopul operatiunii si suma taxei deductibile aferente operatiunii, sunt nesemnificative."*

5. Activitatea de vanzare terenuri este o activitate accesorie activitatii principale a unei primarii si prin urmare nu intra in calculul plafonului prevazut in Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data ... si inregistrat sub nr.... in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. ....

In perioada verificata, ianuarie 2004 - decembrie 2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca Comuna ... a vandut unele suprafete de terenuri din patrimoniul privat al Consiliului Local, fara sa calculeze, sa evidentieze, sa declare si sa plateasca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor livrari de bunuri.

Potrivit art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal, prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia.

Este considerata livrare de bunuri, transferul dreptului de a dispune de bunul respectiv ca si un proprietar. Intra sub incidenta art. 128 din Codul Fiscal, bunurile mobile si imobile prin natura lor sau prin destinatia acestora.

In intelesul art. 126 alin. (1) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003, republicata privind Codul Fiscal, prin livrarile de bunuri de natura terenurilor, Comuna ... a realizat operatiuni impozabile in Romania din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata. Livrarile de bunuri sunt efectuate cu plata iar livrarea acestora este realizata in Romania.

In situatia vinzarilor de terenuri, Comuna ... are calitatea de persoana impozabila definita la art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, republicata.

Vinzarea terenurilor avind caracter de continuitate, constituie activitate economica specifica comerciantilor, definita la art. 127 alin. (2) in Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, republicata.

Comuna ... nu este inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adaugata la data inceperii prezentei inspectii fiscale.

Potrivit art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul Fiscal, care se aplica in anul 2004, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala declarata sau realizata este inferioara plafonului de 2 miliarde lei vechi, denumit plafon de scutire.

Aliniatul (3) al aceluiasi articol precizeaza ca persoanele impozabile care depasesc in cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii.

Comuna ... nu a constatat si nu a solicitat pina la data inceperii inspectiei fiscale inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal.

In conformitate cu prevederile art. 153 alin. (1) lit. a), punctul (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, Comuna ...trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent la data la care a intentionat sa realizeze activitatea economica de natura vinzarilor de terenuri, inainte de realizarea unor astfel de operatiuni.

De mentionat ca potrivit titlului VI punctul 66 alin. (2) din HG nr. 44/2004 cu modificarile ulterioare, activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate.

Ca urmare a verificarii documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala se constata ca in perioada 2004 - 2008, Consiliul Local al comunei ... a emis unele hotariri privind aprobarea vanzarii de terenuri apartinand domeniului privat al acestei localitati, astfel :

-Hotarirea nr. ,, , ;

-incepind cu anul 2005, hotariri pentru fiecare teren vandut;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca Comuna ... a intentionat sa vinda terenuri incepind cu data de 20.01.2003, data primei hotariri de aprobare data de Consiliul Local.

Neinregistrarea Comunei ... ca persoana impozabila in scopuri de TVA a fost identificata in timpul inspectiei fiscale, motiv pentru care sunt aplicabile dispozitiile art. 153 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, referitoare la inregistrarea din oficiu si titlu VI, punctul 62, alin. (2) lit. a) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, referitoare la plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal.

Prin Hotarirea nr....a Consiliului Local al comunei ... din data de 20.01.2003 s-a stabilit vnzarea terenurilor cuprinse in planul urbanistic zonal al localitatii, prin licitatie pe baza unui tarif stabilit in urma unei expertize tehnice.

Comuna ... nu a evidentiat in contabilitate drepturile de creanta asupra cumparatorilor la valoarea contractata a terenurilor vindute in perioada ianuarie 2004 - decembrie 2008, fapt pentru care reprezentantii legali ai contribuabilului au intocmit in timpul si ca urmare a inspectiei fiscale "Situatia privind contravaloarea terenurilor vindute in anii 2004 - 2008".

Din analiza documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala se constata ca au fost vandute terenuri construibile (curti constructii, pasuni intravilan) incluse in planuri urbanistice la data perfectarii formelor de vanzare - cumparare. Suma tranzactiilor cu terenuri construibile este de ... lei.

Comuna ... nu a calculat si nu a evidentiat TVA colectata, prin aplicarea cotei standard de 19 % asupra bazei de impunere, in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal.

In toate cazurile preturile de vanzare stabilite in contractele de vanzare - cumparare nu prevad includerea taxei pe valoarea adaugata, neexistand prevederi exprese in acest sens, motiv pentru care taxa se determina prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei de impozitare potrivit art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 23 alin. (1) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare.

Pentru terenurilor vindute nu au fost intocmite facturi care sa cuprinda informatiile obligatorii prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina Comunei ... taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de ...

In conformitate cu prevederile titlului VI, punctul 62, alin. (2), lit. a) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei devine TVA de plata.

Au fost calculate majorari de intarziere pentru neplata acestor obligatii fiscale suplimentare, conform HG. nr. 1513/2002, HG nr. 67/2004, HG nr. 784/2005 si Legea nr. 210/2005, in suma de ... lei.

Majorarile de intarziere au fost calculate pina la data de 22 mai 2009.

Au fost calculate penalitati de 0,5% pina la data de 31 decembrie 2005, conform OG nr. 92/2003, in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in perioada fiscala verificata pentru operatiunile de vnzare terenuri au fost aplicabile si urmatoarele prevederi legale:

- pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2006 in legatura cu masurile de simplificare, au fost aplicabile prevederile art.160<sup>A</sup>1, alin. (2), lit. b) si c) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal.

Comuna ... nu si-a exercitat in decont dreptul de deducere a TVA prin taxare inversa, conform prevederilor art. 147 din Legea nr. 571/2003, republicata, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA aferenta vinzarilor de terenuri din aceasta perioada.

- pentru perioada 01.01.2007 - 31.12.2007, in legatura cu scutirea de taxa, sunt aplicabile prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea nr. 343/2006, punctul 109. Potrivit acestor dispozitii, prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unui teren constructibil de catre o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere a taxei pentru achizitia unui astfel de imobil.

- pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2008, in legatura cu scutirea de taxa, sunt aplicabile prevederile art. 141, alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin OUG nr. 106/2007, punctul 51. Potrivit acestor dispozitii, prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unui teren constructibil.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina Comunei ... obligatii fiscale in suma de ... lei ce reprezinta:

- |                             |     |
|-----------------------------|-----|
| - taxa pe valoarea adaugata | lei |
| - majorari de intarziere    | lei |

**III.** Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr....., biroul investit cu solutionarea contestatiei a constatat ca prin Hotarirea nr.... a Consiliului Local al Comunei ... s-a hotarat vinzarea terenurilor cuprinse in planul urbanistic zonal al localitatii, prin licitatie pe baza unui tarif stabilit in urma unei expertize tehnice.

Incepind cu anul 2005 au fost date hotariri ale Consiliului Local pentru fiecare teren vandut.

Organul de solutionare a contestatiei a constatat ca in perioada anilor 2004 - 2008, Comuna ... a vandut in baza contractelor de vinzare - cumparare suprafete de terenuri construibile din patrimoniul privat al Consiliului Local in valoare de ... lei.

Conform legislatiei in vigoare, terenul constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat pe care se pot executa constructii.

Pentru terenurilor construibile vindute, Comuna ... nu a intocmit facturi care sa cuprinda informatiile obligatorii prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, republicata, nu a calculat si nu a evidential TVA colectata, prin aplicarea cotei standard de 19 % asupra bazei de impunere, in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal:

*“(1) Cota standard a taxei pe valoarea adaugata este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru orice operatiune impozabila care nu este scutita de taxa pe valoarea adaugata sau care nu este supusa cotei reduce a taxei pe valoarea adaugata.”*

Comuna ... intra sub incidenta prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*“(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar”* si art. art. 126 alin. (1) lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 republicata, privind Codul fiscal:

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

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

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

In baza prevederilor legale de mai sus, prin livrarile de bunuri de natura terenurilor construibile, Comuna ...a realizat operatiuni impozabile in Romania din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata, livrarile de bunuri sunt efectuate cu plata iar livrarea acestora este realizata in Romania.

De mentionat faptul ca organele de inspectie fiscala nu au calculat in sarcina contribuabilului taxa pe valoarea adaugata asupra terenurilor extravilane vandute pentru care au fost prezentate contracte, extrase de Carte funciara si Raport de evaluare din care rezulta ca acestea nu sunt terenuri construibile si nu au fost cuprinse in planuri urbanistice zonale.

Organul de solutionare a contestatiei a constatat ca in situatia vinzarilor de terenuri construibile, Comuna ... are calitatea de persoana impozabila definita la art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicata privind Codul Fiscal:

*“(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati” iar operatiunea economica de vinzare a terenurilor are caracter de continuitate constituie activitate economica specifica comerciantilor definita alin. (2) al articolului citat mai sus:*

*“(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”*

Organul de solutionare a contestatiei a constatat ca la data inceperii inspectiei fiscale Comuna ... nu era inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adaugata.

Comuna ... trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent la data la care a intentionat sa realizeze activitatea economica de natura vinzarilor de terenuri, inainte de efectuarea unor astfel de operatiuni in conformitate cu prevederile art. 153 alin. (1) lit. a), punctul (1) din Legea nr. 571/2003, republicata privind Codul fiscal:

*“(1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:*

*a) inainte de realizarea unor astfel de operatiuni, in urmatoarele cazuri:*

*1. daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri care atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.”*

De mentionat ca potrivit titlului VI punctul 66 alin. (2) din HG nr. 44/2004 cu modificarile ulterioare, activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate.

*“2) In aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. Intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare initierii unei activitati economice.”*

Intrucat neinregistrarea Comunei ... ca persoana impozabila in scopuri de TVA a fost identificata in timpul inspectiei fiscale, contribuabilului ii sunt aplicabile dispozitiile art. 153 alin. (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, referitoare la inregistrarea din oficiu si titlu VI, punctul 62, alin. (2) lit. a) din H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, referitoare la plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal.

*“(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:*

*a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale”.*

Organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca in perioada efectuarii operatiunilor de vanzare terenuri sunt aplicabile si urmatoarele prevederi legale :

- pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2006 in legatura cu masurile de simplificare, au fost aplicabile prevederile art.160<sup>A</sup>1, alin. (2), lit. b) si c) din Legea nr. 571/2003, republicata:

*“(2) Bunurile pentru care se aplica masurile simplificate sunt:*

*b) terenurile de orice fel;*

*c) cladirile de orice fel sau parti de cladire. Este considerata cladire orice constructie legata nemijlocit de sol;”*

Comuna ...nu si-a exercitat dreptul de deducere a TVA prin taxare inversa in decont, conform prevederilor art. 147 din Legea nr. 571/2003, republicata, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea TVA aferenta vanzarilor de terenuri din aceasta perioada.

- pentru perioada 01.01.2007 - 31.12.2007, in legatura cu scutirea de taxa, sunt aplicabile prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003, modificata prin Legea nr. 343/2006, punctul 109:

*“(f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil, daca este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:*

*1. teren constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;*

2. constructie inseamna orice structura fixata in sau pe pamant;

3. livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmat anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii;"

Potrivit acestor dispozitii, prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unui teren construibil de catre o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere a taxei pentru achizitia unui astfel de imobil.

- pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2008, in legatura cu scutirea de taxa, sunt aplicabile prevederile art. 141, alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003, modificate prin OUG nr. 106/2007, punctul 51:

"f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil".

Argumentele aduse de contribuabil in sustinere cauzei nu au acoperire legala astfel ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina Comunei ... taxa pe valoarea adaugata colectata in suma totala de ... lei, majorari de intarziere calculate pina la data de 22 mai 2009 pentru neplata acestor obligatii fiscale suplimentare, in suma de ... lei, conform HG. nr. 1513/2002, HG nr. 67/2004, HG nr. 784/2005 si Legea nr. 210/2005 si penalitati de 0,5% in suma de ... lei, calculate la data de 31 decembrie 2005, conform OG nr.92/2003.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

## D E C I D E :

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei ce reprezinta:

- taxa pe valoarea adaugata	lei
- majorari de intarziere	lei

2) Prezenta decizie se comunica la:

- Comuna ...  
- D.G.F.P. ... - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 519/2005.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul ...in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR COORDONATOR