

DECIZIA NR. 226

Directia generala a finantelor publice, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul Inspectie Fiscala, privind solutionarea contestatiei depusa de catre d-l **xxxx**, CNP xxx, cu domiciliul in localitatea prin avocat, contestatie inregistrata la D.G.F.P. sub nr. .

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere nr. , in data de 17.02.2012 si de data depunerii contestatiei la DGFP in data de 15.03.2012, conform stampilei acestei institutii.

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

I. D-l **xxxx** contesta Decizia de impunere nr. si Raportul de inspectie fiscala nr. si solicita anulara actelor contestate prin care s-a stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de lei, majorari si dobanzi de intarziere aferenta TVA stabilit suplimentar de plata in valoare de lei si penalitati de intarziere aferente TVA stabilit suplimentar de plata in valoare de lei, pentru urmatoarele considerente:

In ceea ce priveste calificarea sa ca persoana impozabila, contestatorul sustine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca este persoana impozabila desfasurand activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in conformitate cu prevederile art.127 alin.(2) din Codul fiscal, el neavand calitatea de producator, comerciant sau prestator de servicii.

Petentul sustine ca tranzactiile imobiliare pe care le-a efectuat "nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile in intelesul normelor Codului Fiscal sau a Normelor Metodologice de aplicare a acestuia".

Referitor la imobilele ce au facut obiectul tranzactiilor, petentul sustine ca acestea au fost achizitionate si urmau a fi utilizate in scop personal respectiv in vederea realizarii unei ferme pentru care sa beneficieze de fonduri europene. Instrainarea acestor imobile s-a datorat imposibilitatii realizarii scopului pentru care au fost achizitionate si nu a vizat sub nici o forma realizarea unui venit cu caracter de continuitate. De asemenea, imobilele tranzactionate nu au fost supuse unor investitii in urma carora sa se realizeze vreun profit taxabil. Achitand impozitul pe venit aferent fiecarei tranzactii, petentul sustine ca si-a achitat in intregime obligatiile fiscale.

Referitor la incadrarea activitatii de vanzare terenuri in categoria celor ce asigura venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor, petentul apreciaza ca "aceasta incercare de extindere a textului Tezei a II-a a art. 127 alin.(2) de la activitatile de inchiriere la cele de vanzare reprezinta o adaugire nepermisa la text, adaugire ce nu

se sprijina pe nici un criteriu rational de interpretare prin analogie: intre situatia analizata (vanzarea de terenuri) si textul legal (obtinerea de venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor) nu exista nici o legatura demonstrabila”, considerand astfel ca aplicarea legii fiscale de catre organele de inspectie fiscala este una extensiva.

Petentul sustine ca activitatea economica care ar genera TVA se refera la tranzactii imobiliare si nu la exploatarea acestor bunuri cum ar fi inchirierea sau leasingul imobiliar.

Petentul sustine ca in mod eronat organele fiscale au considerat instrainarile de terenuri si imobile ca operatiuni comerciale. Petentul mentioneaza ca nu are calitatea de comerciant si operatiunile desfasurate de el au caracter civil si nu comercial avand in vedere ca vanzarea - cumpararea de imobile este exclusa de Codul comercial din categoria faptelor de comert obiective.

Petentul arata ca nu a colectat TVA, nu a dedus TVA , motiv pentru care nu s-a inregistrat ca platitor de TVA, nefiind persoana impozabila. Petentul sustine ca nu datoreaza TVA aferent tranzactiilor imobiliare efectuate deoarece nu a desfasurat o activitate economica , nu are calitatea de comerciant, producator sau prestator de servicii si aceste tranzactii nu au determinat un venit rezultat din exploatarea bunurilor care sa aiba caracter de continuitate.

In ceea ce priveste accesoriile aferente debitului, petentul considera ca acestea se datoreaza organelor fiscale care nu au solicitat petentului plata TVA-ului si nu l-au inregistreze din oficiu ca platitor de TVA.

Fata de motivele aratate, petentul solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr. si a Raportului de inspectie fiscala nr..

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

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

Potrivit "listei nominale beneficiar de venituri conform declaratiei 208" emisa de MFP-ANAF, contribuabilul figureaza cu 50 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2007-2010 in urma carora a obtinut venituri totale in suma de lei. Prin adresa nr. , Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 2 a primit o "lista nominala beneficiar de venituri conform declaratiei 208" actualizata in care d-l **xxxx** figureaza cu 25 de tranzactii in suma de lei. Diferenta intre lista initiala si cea actualizata se datoreaza faptului ca in lista nominala initiala au fost dublate 25 de tranzactii.

In timpul verificarii, d-l **xxxx** a prezentat un numar de 24 contracte de vanzare-cumparare si un numar de 3 contracte au fost puse la dispozitie de catre birourile notariale ca urmare a solicitarii de catre echipa de inspectie. Din cele 24 de contracte prezentate de contribuabil , un numar de 22 contracte se regasesc in lista nominala si 2 contracte nu sunt cuprinse in lista nominala.

Din analiza tuturor contractelor de vanzare-cumparare prezentate, a rezultat ca persoana fizica **xxxx** a realizat 27 tranzactii imobiliare cu bunuri imobile in valoare totala de lei.

Toate cele 27 de tranzactii au avut ca obiect terenuri situate in extravilan care au provenit din dezmembrarea in 31 de loturi a unui teren in suprafata de mp pe care d-l **xxxx** l-a dobandit prin donatie.Terenurile au devenit construibile prin aprobarea PUZ "Construire ansamblu locuinte " conform HCL nr. emisa de Consiliul local.

Tranzactiile imobiliare s-au desfasurat pe perioada 2007 - 2011 si bunurile imobile nu au fost utilizate in scop personal si nici nu au fost operatiuni ocazionale,

rezultand ca activitatea desfasurata de contribuabil a fost realizata in scopul obtinerii de venituri, avand caracter de continuitate. In baza legislatiei in vigoare, contestatarul trebuia sa se inregistreze ca persoana impozabila in scopuri de TVA si sa plateasca TVA.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 30.09.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar dupa data de 01.10.2007, contestatarul trebuia sa se inregistreze la organul fiscal in termen de 10 zile (10.10.2007), devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.11.2007, lucru care nu a fost realizat.

Avand in vedere ca petentul a efectuat un numar de 27 tranzactii imobiliare in perioada 2007-2011 constand in vanzarea de imobile, organele de inspectie fiscala au constatat ca activitatea desfasurata are caracter de continuitate, situatie in care trebuia solicitata inregistrarea in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile Codului fiscal.

Deoarece petentul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in cota de 19 % si in valoare de lei aferenta veniturilor in suma de lei si TVA in cota de 24% si in valoare de lei aferenta veniturilor in suma de lei, realizate din vanzarea terenurilor prin 15 contracte de vanzare-cumparare, tranzactii efectuate in perioada 15.05.2008 - 13.01.2011.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

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

Perioada verificata: 2007 - sem.I 2011.

Referitor la suma totala de lei reprezentand TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei, contestata de catre d-l **xxxx**, **D.G.F.P. prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2007- sem. I 2011 constand in vanzari de bunuri imobile, D-l xxxx datoreaza taxa pe valoarea adaugata in valoare de lei si accesorii aferente in valoare de lei in conditiile in care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, in perioada 2007 - sem. I 2011 d-l **xxxx** a realizat tranzactii constand in vanzari de bunuri imobile.

Potrivit "listei nominale beneficiar de venit conform declaratiei 208" initiale emisa de MFP-ANAF, contestatarul **xxxx** figureaza cu un numar de 50 tranzactii imobiliare efectuate in perioada 2005- 2010 in valoare de lei.

Urmare a verificarii informatiilor transmise de catre notarii publici si documentelor puse la dispozitie de catre d-l **xxx**, organele de inspectie fiscala au constatat ca petentul figureaza cu un numar de 27 tranzactii imobiliare in suma totala de lei.

Astfel se retine ca in perioada 05.09.2007 - 13.01.2011 contestatarul a realizat un numar de 27 tranzactii in valoare totala de lei, activitatea avand caracter de continuitate, fara sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA si nici ca

persoana fizica care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre petent reprezinta operatiuni cu caracter economic, din care o parte sunt scutite de TVA iar o parte sunt taxabile din punct de vedere al TVA si pentru care d-l **xxx** avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA dupa depasirea plafonului de scutire stabilit conform legii.

S-a constatat ca la data de 30.09.2007 a fost depasita cifra de afaceri de 35.000 euro reprezentand plafonul de scutire din punct de vedere al TVA, prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar incepand cu data de 01.10.2007, d-l **xxxx** avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA pentru operatiunea de vanzare a terenurilor si imobilelor in conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) coroborat cu prevederile art.127 alin.(1) si (2) si art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatarul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea terenurilor construibile si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de lei aferenta veniturilor in valoare de lei realizate din vanzarea terenurilor construibile, prin 15 contracte de vanzare-cumparare, tranzactii derulate in perioada 15.05.2008 - 13.01.2011 cu terenuri construibile conform HCL nr. , contracte care se regasesc in Anexa nr. " **xxxx** - situatie privind vanzarea imobilelor si determinarea TVA-ului de plata si a obligatiilor fiscale accesorii aferente " la Raportul de inspectie fiscala nr. si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.10.2007-30.01.2012, accesorii in valoare de lei in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In contestatia formulata, contestatarul sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA in valoare de lei si accesorii in valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr. intrucat terenurile instrainate nu sunt in sfera aplicabilitatii de TVA.

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) si 2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

"1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

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

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

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

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

Prin urmare, potrivit prevederilor legale, intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul Romaniei, in conditiile in care sunt realizate de o persoana impozabila asa cum a fost

definita la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2).

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

Potrivit prevederilor art.127 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pe perioada verificata, *"Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă si indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități."*

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

"(1) În înțelesul prezentului cod termenii si expresiile de mai jos au următoarea semnificatie(...)

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;"

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

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

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

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

*20. **persoană neimpozabilă** reprezintă persoana care nu îndeplinește conditiile 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 mentionate se retine ca o persoana fizica reprezinta persoana impozabila in sensul Titlului VI din Codul fiscal in conditiile in care aceasta desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cu caracter de continuitate de natura celor prevazute la alin.(2) al art.127 din Codul Fiscal, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

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

In explicitarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, legiuitorul prin H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aduce precizari suplimentare , stipulate la pct.2 alin.(1) respectiv pct.3 alin.(1), in functie de perioada incidenta operatiunilor in cauza.

In Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, se prevede:

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale nu se considera a fi desfasurat o activitate economica si pe cale de consecinta nu intra in categoria persoanelor impozabile, **exceptie facand situatiile in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate**, in atare situatie, acestea dobandind calitatea de persoana impozabila.

Directiva 112/2006 CE , art.9 alin.(1) paragraful 2, califica exploatarea de bunuri ca fiind o activitate economica daca este facuta in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate iar la art.12 din Directiva se arata ca, statele membre pot considera ca persoana impozabila orice persoana care efectueaza, ocazional, activitatile prevazute la art.9 alin.(1) paragraful 2 si in special una dintre urmatoarele operatiuni:

- a) livrarea unei cladiri sau a unor parti ale unei cladiri si a terenului pe care se afla cladirea ,
- b) livrarea de terenuri construibile

Potrivit prevederilor art.128 alin.(1)), in forma aplicabila dupa data de 01.01.2007:

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

In speta, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca in perioada 05.09.2007 - 13.01.2011, d-l **xxxx** a transferat prin vanzare dreptul de proprietate al bunurilor imobile constand in terenuri extravilane si terenuri arabile, autentificate prin 27 contracte de vanzare cumparare.

Astfel, in anul 2007 au fost efectuate 6 tranzactii imobiliare cu terenuri arabile extravilane si terenuri arabile in valoare de lei, in anul 2008 au fost efectuate 12 tranzactii imobiliare cu terenuri arabile extravilane si terenuri arabile in valoare de lei, in anul 2009 au fost efectuate 3 tranzactii imobiliare cu terenuri arabile extravilane si una cu teren intravilan in valoare de lei, in anul 2010 au fost efectuate 2 tranzactii imobiliare cu terenuri arabile extravilane , una cu teren arabil si una cu cota de 1/28 drum in valoare de lei iar in anul 2011 a fost efectuata o tranzactie cu teren arabil in valoare de lei.

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

Nu se poate retine sustinerea petentului conform careia " *nu sunt persoana impozabila in sensul art. 127 alin.2 Cod Fiscal - text invocat de organul fiscal ca temei*

*legal al impunerii noastre - neavand calitatea de **producator, comerciant sau prestator de servicii*** .

In acest context trebuie mentionat ca utilizarea , in cuprinsul Codului fiscal a unei notiuni precum "comerciant", astfel cum aceasta este definita de Codul comercial , nu este necesara, intrucat Codul fiscal defineste si utilizeaza , in vederea determinarii regimului TVA, notiuni precum "persoana impozabila", "operatiuni impozabile" si "activitate economica". Astfel, definitiile existente la art.127 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului TVA aplicabil tranzactiilor efectuate de persoanele fizice, nefiind necesara utilizarea complementara a unor definitii din Codul comercial si nici amendarea acestuia din urma pentru a fi posibila taxarea operatiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice in calitate de persoane impozabile.

Avand in vedere ca operatiunile au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada 05.09.2007 - 13.01.2011 de catre d-l **xxxx**, respectiv tranzactionarea a 27 bunuri imobile, rezulta ca acesta a obtinut venituri cu caracter de continuitate desfasurand astfel activitati economice si devenind persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, asa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscala citate mai sus.

Prin urmare, sustinerile d-l **xxxxx** din contestatia formulata, potrivit carora "*tranzactiile imobiliare pe care le-am efectuat nu au avut caracter de continuitate si nu au rezultat din exploatarea bunurilor imobile*"; "*incercarea de a incadra activitatile de vanzare terenuri care constituie operatiuni "uno ictu" in categoria celor ce asigura venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor..*" nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei din urmatoarele motive:

Dupa cum rezulta din dispozitiile citate anterior, persoana impozabila este cea care exploateaza bunuri corporale sau necorporale, in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate iar caracterul de continuitate, in speta, rezulta din multitudinea de vanzari efectuate de contestator(27 tranzactii cu terenuri) intr-o perioada relativ scurta.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale, invederand totodata dispozitiile pct.66 alin.(2) din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, "***activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice***" si analizand operatiunile desfasurate de d-l **xxxxx** dupa dobandirea prin donatie a suprafetelor de teren, rezulta ca acesta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt definite la articolele de lege mai sus enuntate.

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

Terenurile care fac obiectul contractelor de vanzare cumparare in cauza in speta si care au fost supuse impozitarii din punct de vedere al TVA au fost dobandite prin acte de donatie de d-l **xxxx** astfel:

- suprafata de
- suprafata de

Prin actul de dezlipire nr. , d-l **xxxx** a dezlipit suprafata de mp teren arabil inscrisa in CF nr. a localitatii si nr. cadastral in 31 de loturi. Conform actului de dezlipire nr. , aceasta dezlipire a fost autorizata prin Certificatul de urbanism nr. eliberat de Consiliul Judetean.

D-l **xxxxx** a dobandit prin donatie mai multe suprafete de teren pe care le-a dezlipit iar loturile rezultate au fost vandute in scurt timp, astfel rezulta cu claritate intentia petentului de a desfasura activitate economica producatoare de venituri cu caracter de continuitate.

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

"Norme metodologice:

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

Mentiunea petentului conform careia "imobilele ce au facut obiectul tranzactiilor vizate de organul fiscal au fost achizitionate si urmau a fi utilizate in scop personal respectiv in vederea realizarii unei ferme pentru care sa beneficiez si de fonduri europene" nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat petentul nu a prezentat nici un document din care sa rezulte aceasta intentie.

In ceea ce priveste categoria terenurilor tranzactionate de petent facem urmatoarele mentiuni:

Din Certificatul de urbanism nr. solicitat de d-l **xxxxx** pentru terenul situat in extravilanul comunei Harman in suprafata de mp rezulta:

" Regimul juridic: Imobilul este situat in extravilanul com. , in suprafata de mp, proprietatea lui xxxx cu titlu de drept donatie conform CF cu act si cf.

Regimul economic: Folosinta actuala - teren arabil - destinatia conform PUG com. - nu sunt reglementari de urbanism.

Regimul tehnic: Se solicita construire ansamblu locuinte in extravilanul localitatii, pe un teren unde nu sunt reglementari de urbanism. Se va intocmi un PUZ care va reglementa noua functiune de locuinte, reguli de amplasare si aliniere, asigurarea acceselor, echiparea cu utilitati, amenajarea spatiilor verzi, alei, parcaje, POT, CUT. Constructiile vor respecta prevederile prevederile Codului Civil privind vecinatatile si cele ale regulamentului PUZ-ului aprobat. Proiectul pentru autorizarea lucrarilor de construire se va putea intocmi dupa obtinerea avizului unic al Consiliului Judetean pentru avizarea PUZ si a HCL n".

Prin adresele nr. , echipa de inspectie fiscala a solicitat Primariei comunei sa comunice regimul juridic al terenului.

Prin adresa nr. Primaria a comunicat : Terenul imobil situat in n, identificat cu CF, proprietate xxxx, a fost reglementat urbanistic prin PUZ - CONSTRUIRE ANSAMBLU DE LOCUINTE, aprobat cu HCL".

Pin HCL emisa de Consiliul local s-au aprobat documentatiile de urbanism si amenajarea teritoriului , respectiv " *Planul Urbanistic Zonal - "Zona de locuinte" intocmit de SC xxx SRL avand ca beneficiar pe xxxx conform prevederilor din anexa nr. 1 care face parte integranta din prezenta.*"

La incadrarea in sfera TVA a terenurilor construibile vandute dupa data de 14.05.2008 s-a tinut seama si de prevederile anexei 2 din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii:

" Intravilanul localitatii

Teritoriul care constituie o localitate se determina prin Planul urbanistic general (PUG) si cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu/fara constructii, organizate si delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate in circuitul agricol sau avand o alta destinatie, in cadrul caruia este permisa realizarea de constructii, in conditiile legii.

Intravilanul se poate dezvolta prin extinderea in extravilan numai pe baza de planuri urbanistice zonale (PUZ) , legal aprobate, inregistrandu-se ulterior in Planul urbanistic general (PUG) al localitatii".

Dupa aprobarea PUZ-ului prin HCL , terenurile tranzactionate de d-l xxxx dupa aceasta data au devenit construibile si deci taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

In situatia in care persoana fizica este considerata persoana impozabila conform art.127 alin.(1) din Codul fiscal, aceasta are obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA in conformitate cu prevederile art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125[^]1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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

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

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

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

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

“Regimul special de scutire pentru intreprinderile mici.

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

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

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

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca o persoana fizica care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de terenuri si constructii, devine persoana impozabila, indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de TVA. Deci, persoanele fizice care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2007-2011, d-~~lxxxx~~ a avut calitatea de persoana impozabila, cu toate drepturile si obligatiile ce decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie declararea inceperii activitatii ca persoana impozabila.

Prin urmare, avand in vedere ca persoana fizica ~~xxxx~~ are calitatea de persoana impozabila inca din anul 2007, desfasurand activitati economice, urmare tranzactiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, precum si faptul ca bunurile tranzactionate, constau in vanzarea de terenuri construibile, rezulta ca operatiunile efectuate de catre contestator intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, nascandu-se totodata obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adugata, respectiv inregistrarea ca platitor de TVA, in conditiile in care depaseste plafonul de scutire de 35.000 EUR.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr. , situatii centralizatoare privind tranzactiile efectuate in perioada 2007-2011, rezulta ca persoana impozabila **xxxx** a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro (119.000 lei) prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal in luna septembrie 2007, devenind astfel platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna noiembrie 2007, avand obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoare adaugata pana la data de 10.10.2007, obligatie care pana la data incheierii raportului de inspectie fiscala mai sus mentionat, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, nu a fost indeplinita de catre contribuabil.

Plafonul recalculat de echipa de inspectie fiscala conform art.152 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal este de 39.667 lei (119.000 lei : 12 luni X 4 luni).

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

“ Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA.

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

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

Pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de TVA se aplica cota standard de 19% , respectiv de 24% asupra bazei impozabile conform art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003. Totodata, la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare sunt prevazute operatiunile din interiorul tarii care sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere.

Potentul a efectuat 27 de tranzactii imobiliare in perioada 05.09.2007 - 13.01.2011 si incepand cu data de 01.11.2007 devine platitor de TVA.

Pentru tranzactiile efectuate pana la data de 01.11.2007 (pozitiiile din Anexa nr. " xxxx- Situatie privind vanzarea imobilelor si calculul final al TVA-ului de plata si a accesoriilor aferente de catre organul de inspectie fiscala" cand contestatarul trebuia sa devina platitor de TVA, echipa de inspectie nu a calculat TVA.

Pana la data aprobarii PUZ-ului prin HCL, echipa de inspectie nu a calculat TVA pentru terenurile tranzactionate la pozitiiile si la pozitia din Anexa nr. acestea avand ca obiect terenuri extravilane, respectiv cote indivize din terenuri, categoria drum acces.

Dupa aprobarea PUZ-ului prin HCL, terenurile tranzactionate de d-l **xxxx** dupa aceasta data au devenit construibile si deci taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata. Tranzactiile taxabile din punct de vedere al TVA sunt cele de la pozitiiile din Anexa nr. reprezentand venituri in suma de lei obtinute in perioada 15.05.2008 - 20.05.2010, la care echipa de inspectie a aplicat cota de TVA de 19 % rezultand TVA in suma de lei si pozitia din Anexa reprezentand venituri in suma de lei obtinute in 13.01.2011 ,la care echipa de inspectie a aplicat cota de TVA de 24% rezultand TVA in suma de lei.

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

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

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

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, este scutită de taxa pe valoarea adăugată 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. Totodată, legiuitorul, în cadrul aceluiași alineat stipulează, ca excepție, că persoana impozabilă care efectuează livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui **teren construibil, nu beneficiază de scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru această livrare**, dacă și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial al taxei pe valoarea adăugată pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

Rezultă că persoana, inclusiv persoana fizică, care ar fi avut drept de deducere este persoana care devine impozabilă, deoarece realizează operațiuni supuse taxei, chiar dacă nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA.

Pentru anul 2008 art. 141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede:

"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";

Legislația în domeniul taxei pe valoarea adăugată, prevede, prin excepție, că tranzacțiile cu terenuri construite și construcții noi sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

În aceste condiții se reține obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu terenuri intravilane realizate de persoanele fizice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Din toate cele precizate mai sus rezultă că pe terenurile tranzacționate după data de 14.05.2008 (data aprobării PUZ-ului) se pot efectua construcții, încadrându-se în prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform cărora, "(...) scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil".

În acest sens s-a pronunțat și Ministerul de Finanțe Publice - Direcția de legislație în domeniul TVA prin punctul de vedere transmis într-o ședință similară, precizând că: "în cazul tranzacțiilor cu terenuri efectuate anterior datei de 22.12.2008, în vederea încadrării terenurilor în categoria celor construite sau de altă natură, trebuie

avute in vedere documentatiile cadastrale intocmite pentru inscrierea in cartea funciara , in conformitate cu prevederile Legii cadastrului si a publicitatii imobiliare nr.7/1996, republicata in 2006, si a altor acte normative emise in temeiul prevederilor acestei legi, care trebuie sa justifice, la momentul vanzarii, incadrarea terenului intr-o anumita categorie de folosinta.

Informatiile continute de astfel de documente trebuiau sa fie relevante pentru incadrarea unui teren intr-una dintre categoriile de folosinta pentru care vanzatorii nu erau obligati sa aplice taxarea in momentul vanzarii.

Scutirea de TVA era aplicabila daca la momentul vanzarii terenurile nu se clasificau drept terenuri construibile, modificarea, ulterior acestui moment, a categoriei de folosinta a terenurilor nefiind relevanta".

Referitor la mentiunea petentului conform careia " *operatiunile subsemnatului nu au caracter comercial, ci caracter civil*" precizam :

Actele juridice in urma carora se transfera dreptul de proprietate asupra imobilelor sunt incheiate in baza Codului Civil, insa veniturile obtinute din tranzactiile incheiate se impoziteaza conform titlului **III Impozit pe venit** (impozitul achitat de contribuabil) si titlului **VI Taxa pe valoarea adaugata** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

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

In ceea ce priveste sustinerea petentului conform careia " *nu am colectat TVA, nu am dedus TVA, motiv pentru care nu m-am inregistrat ca platitor de TVA*" , aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

Pentru a colecta TVA, respectiv pentru a deduce TVA, petentul trebuia sa se inregistreze ca platitor de TVA fie prin optiune asa cum prevede art.153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , fie la data depasirii plafonului de scutire in baza prevederilor art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, data de la care avea obligatia sa conduca evidenta contabila, respectiv sa intocmeasca jurnal de vanzari si de cumparari, sa colecteze si sa deduca TVA in baza documentelor justificative.

Persoana fizica inregistrata in scop de TVA are toate drepturile si obligatiile care decurg din legislatia referitoare la TVA, respectiv sa colecteze si sa plateasca TVA la buget dar si sa deduca TVA aferenta achizitiilor facute in baza documentelor justificative daca acestea sunt destinate in flosul operatiunilor sale taxabile.

Nu se poate retine mentiunea petentului conform careia " *consider ca in prezent nu exista baza legala care sa permita impozitarea cu TVA a vanzarilor de imobile de catre persoanele fizice, ce nu au achizitionat imobilele in scopul revanzarii (cum este mentionat in legislatie) si au fost dobandite prin donatie, astfel incat o astfel de impozitare apare ca nelegala si abuziva*".

Potentul a dobandit prin donatie si nu prin mostenire bunurile pe care le-a instrainat ulterior, astfel ca nu se pune problema aplicarii prevederilor pct. 3 alin.(1) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal dat in aplicarea art. 127 alin.(2) din Codul fiscal , valabile incepand cu anul 2007, potrivit carora:

"Norme metodologice:

3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri

care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerată activitate economică, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal".

Incepand cu anul 2010, pct 3 alin.(2) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

"Norme metodologice:

3. (2) În aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate".

Atata timp cat bunurile au fost dobandite de d-l xxxx prin donatie si nu prin mostenire, tranzactiilor efectuate de acesta nu li se aplica aceste prevederi legale. In aceste conditii vanzarile de astfel de terenuri nu pot fi calificate drept vanzari de terenuri care au fost utilizate in scopuri personale. In acest sens s-a pronuntat si Directia de Legislatie in domeniul TVA, intr-o speta similara, prin adresa nr. anexata in copie la dosarul cauzei.

In ceea ce priveste sustinerea petentului conform careia " *in ceea ce priveste accesoriile aferente debitului, consideram faptul ca depasirea plafonului de scutire a fost insotita de pasivitatea indelungata a organelor fiscale , care dupa ce constata ca persoana fizica a depasit plafonul de scutire la plata TVA sau a devenit susceptibil sa fie obligat la plata TVA, trebuia sa solicite aceasta plata sau sa efectueze inregistrarea din oficiu conform prevederilor legale*" facem urmatoarele mentiuni:

In cursul anului 2011 a fost declansat un control inopinat la contribuabilul xxxx pentru verificarea tranzactiilor imobiliare efectuate si nedecarate din punct de vedere TVA in perioada 2007- sem. I 2011. Dupa incheierea procesului verbal de control inopinat nr. cu propunere de inspectie fiscala, echipa de inspectie fiscala l-a transmis organului fiscal competent de inregistrare fiscala, respectiv AFP conform prevederilor art. 153 alin.(6) si (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Dupa primirea procesului verbal , prin adresa nr. , AFP l-a notificat pe d-l xxxx in vederea depunerii declaratiei de inregistrare in scopuri TVA. Deorece petentul nu s-a prezentat la sediul AFP in termenul de 5 zile de la primirea notificarii in vederea inregistrarii in scopuri de TVA, in baza prevederilor cap. II pct.9 si pct.10.1 din Ordinul ANAF nr. 1786/2010 , AFP a intocmit referatul nr. prin care s-a propus inregistrarea in scopuri de TVA a d-lui xxxxx.

Dupa aprobarea referatului, a fost emisa Decizia privind inregistrarea din oficiu in scopuri de TVA nr. care a fost transmisa contribuabilului.

Echipe de inspectie fiscala a aplicat prevederile pct. 62 alin.(2) lit.a) din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal care precizeaza:

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

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală 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 trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada 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 fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă";

Deoarece petentul nu a solicitat înregistrarea fiscală din punct de vedere a TVA, organul fiscal competent, respectiv AFP, a efectuat procedura de înregistrare a acestuia conform prevederilor Ordinului ANAF nr. 1786/2010 emitând la data de 25.04.2012 Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria pe numele **xxxx**.

Prin urmare, având în vedere că d-l **xxxxx** a desfășurat activități economice cu caracter de continuitate iar tranzacțiile cu terenuri construibile sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține faptul că organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat suplimentar TVA în valoare de **lei** asupra veniturilor în valoare de lei realizate din tranzacționarea unor terenuri construibile, conform HCL nr. și conform contractelor de vânzare-cumpărare existente la dosarul contestației, fapt pentru care urmează să se respingă contestația pentru acest capăt de cerere.

Referitor la accesoriile în valoare de lei stabilite prin Decizia de impunere nr., contestate de petent, precizăm:

Aferent TVA contestată, petentul datorează majorări de întârziere în suma de **lei** calculate pentru perioada 26.06.2008 - 30.06.2010 în cuantum de 0,1% pe zi de întârziere.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 120 alin (1), alin (2) (7) din O.G 92/2003, privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările ulterioare care precizează:

"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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

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

Aferent TVA contestata petenta datoreaza dobanzi de intarziere in suma de **lei** in cuantum de 0,05% pe zi pentru perioada 01.07.2010 - 30.09.2010 si in suma de **lei** in cuantum de 0,04% pe zi pentru perioada 01.10.2010 - 30.01.2012.

In drept sunt aplicabile prevederile art.I pct.10 si art.III pct.1 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea art.120 alin.(2) si (7) din O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

"ART. 120

Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

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

De la data de 30.09.2010 pana la 13.10.2010, in drept sunt aplicabile prevederile art.I pct.2 si art.III din OUG nr.88/2010 pentru modificarea si completarea art.120 alin.(7) din O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

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

Aferent TVA contestata petenta datoreaza penalitati de intarziere in suma de **lei** (lei TVA x 15%).

In drept sunt aplicabile prevederile art.II, pct.2 din OUG nr.39/2010 pentru modificarea si completarea O.G 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care precizeaza :

*"ART. 120¹**

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor".

Intrucat prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia formulata pentru suma de **lei** reprezentand TVA de plata , urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la accesoriile de intarziere aferente in suma de **lei**, conform principiului "**accessorium sequitur principalem**".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se,

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre d-l **xxxx**, inregistrata la D.G.F.P. sub nr. , pentru suma totala de lei, compusa din:

- **lei** reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata;
- **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata;
- **lei** reprezentand dobanzi de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata;
- **lei** reprezentand penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.