

DECIZIA nr.68 din 05.08.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală asupra contestației formulată de d-nul x împotriva Deciziei de impunere nr.../ 22.04.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei, reprezentând: taxă pe valoarea adăugată (lei) și accesorii aferente (lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, așa cum menționează organul de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual conform prevederilor art. 206 din OG 92/ 2003R..

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 alin.1, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul,d-nul x, formulează contestația, înregistrată la DGFP Tulcea -AIF sub nr.../25.05.2010, împotriva deciziei de impunere nr.../22.04.2010, cu motivând că “ în mod eronat, organul de inspecție fiscală a stabilit faptul că terenurile tranzacționate de către subsemnatul nu fac parte din excepțiile prezentate de art.141 și reține greșit calitatea mea de persoană impozabilă.”

Potentul menționează că :

- În anul 2007 a dobândit în proprietate terenurile în urma unor hotărâri judecătorești din care a înstrăinat o parte din ele deoarece avea datorii bancare.

- “O altă suprafață de teren a reprezentat în fapt obiectul unui schimb de terenuri între mine, soția mea și fam. z și nu o vânzare-cumpărare așa cum eronat a interpretat organul fiscal.”

- D-nul x consideră că, din punct de vedere al TVA, înstrăinarea suprafețelor menționate mai sus nu poate fi considerată o operațiune impozabilă, întrucât nu a desfășurat o activitate economică cu caracter de continuitate în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal.

- În anul 1994 petentul a achiziționat un teren pe malul lacului y, pe care afirmă că l-a utilizat până la data vânzării și pentru care sunt aplicabile prevederile HG 44/2004 art.3(1), respectiv, terenul a fost bun personal, pe care l-a utilizat o perioadă îndelungată de timp și vânzarea lui nu poate fi considerată o activitate economică.

Față de motivațiile prezentate mai sus, petentul solicită admiterea contestației și anularea actului administrativ fiscal atacat.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală , prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de organele de inspecție fiscală pentru persoane care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.../ 22.04.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.04.2010, au stabilit, că domnul x a depășit plafonul de scutire în luna iulie 2008 și ca urmare trebuia să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 1 septembrie 2008. Pentru operațiunile impozabile (tranzacții imobiliare) efectuate după data de 1 sept. 2008 și până la 31.12.2009, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina

petentului o sumă totală de plată de ... lei reprezentând: ... lei TVA și ... lei accesorii aferente.

Conform alin.2 pag.2 din RIFP nr.../22.04.2010 "persoana fizică supusă verificării are calitatea de persoană impozabilă, în înțelesul art.127 alin.(1) din Codul fiscal, iar activitatea economică desfășurată o constituie tranzacțiile imobiliare, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul precizat de art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare."

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerii petentului precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul DGFP- A.I.F. Tulcea, au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina domnului x, prin decizia de impunere nr.../ 22.04.2010, TVA de plată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală parțială, pentru perioada 1.01.2006-31.12.2009, cu obiectivul verificarea tranzacțiilor imobiliare efectuate de persoana fizică x, în vederea cuprinderii acestora în sfera de impozitare a activităților impozabile în conformitate cu circulara ANAF nr.../07.04.2009.

În baza documentelor contabile puse la dispoziție, respectiv contractele de vânzare - cumpărare autentificate de notariatele publice la care acestea au fost încheiate, organele de inspecție fiscală au stabilit:

- începând cu anul 2008 contribuabilul x a efectuat, cu caracter de continuitate tranzacții imobiliare și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA înainte de începerea activității economice în condițiile prevăzute de art. 153 din Codul fiscal sau la depășirea plafonului de scutire prevăzut de art. 152 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- în conformitate cu "dispozițiile art. 152 alin. 6 din Codul fiscal, data depășirii plafonului de scutire o constituie luna iulie 2008, iar data la care persoana impozabilă ar fi trebuit înregistrată în scopuri de TVA este data de 01 sept. 2008";

Rezultatul inspecției fiscale a fost consemnat în raportul de inspecție fiscală parțială nr.../22.04.2010. Pentru nerespectarea prevederilor legale prezentate mai sus și ca urmare a faptului că d-nul x nu a calculat, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă încasărilor din tranzacții imobiliare, realizate după depășirea plafonului de scutire, organele fiscale au stabilit prin decizia de impunere cu nr.../22.04.2010, contestată, o taxă pe valoarea adăugată datorată de persoana fizică în sumă de ... lei și pentru neplata taxei la termenul legal, majorări de întârziere în sumă de ... lei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare și OG nr. 92/2003R.

1. Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentului că organul de inspecție fiscală a reținut greșit calitatea lui de persoană impozabilă și că în anul 2007 a dobândit în proprietate terenurile în urma unor

hotărâri judecătorești din care a înstrăinat o parte din ele deoarece avea datorii bancare, întrucât:

* Modul în care au fost utilizate veniturile obținute în urma tranzacțiilor nu are legătură cu soluționarea cauzei, Codul fiscal neprevăzând scutiri pentru contribuabilii care au datorii bancare.

* Art.127 din Codul fiscal prevede:

“(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin.(2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

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

2. Motivația petentului că “o altă suprafață de teren a reprezentat în fapt obiectul unui schimb de terenuri între mine, soția mea și fam. z și nu o vânzare-cumpărare așa cum eronat a interpretat organul fiscal”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât conform contractului de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.../17.07.2008 și vânzare - cumpărare autentificat sub nr.../17.07.2008 este vorba despre două tranzacții separate, iar Codul fiscal nu prevede scutire de TVA în asemenea cazuri. În plus, conform prevederilor art.129 alin.(6) din Codul fiscal: “În cazul a două sau mai multe transferuri succesive ale dreptului de proprietate asupra unui bun, fiecare transfer este considerat o livrare separată a bunului, chiar dacă bunul este transportat direct beneficiarului final.”

3. Motivația domnului x că, din punct de vedere al TVA, înstrăinarea suprafețelor menționate mai sus nu poate fi considerată o operațiune impozabilă, întrucât nu a desfășurat o activitate economică cu caracter de continuitate în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele:

* Potrivit prevederilor art. 46 alin. (2) din Codul fiscal și pct. 21. din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal: “**Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.**

Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:

- activități de producție;

- activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;

-...

- alte fapte de comerț definite în Codul comercial.”

* În perioada 17.07.2008 - 10.04.2009 petentul a efectuat cu regularitate un număr de zece tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri, astfel că se confirmă condiția continuității precizată de prevederile art.127 Cod fiscal și pct.3 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

* Art.12 din Codul fiscal prevede:

“Următoarele venituri sunt considerate ca fiind obținute din România, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate, sub formă de:

...h) venituri din proprietăți imobiliare situate în România, inclusiv veniturile din exploatarea resurselor naturale situate în România, venituri din folosirea proprietății imobiliare situate în România și venituri din transferul dreptului de proprietate asupra proprietăților imobiliare situate în România...”

* Efectuarea cu caracter continuu a unor tranzacții imobiliare este considerată activitate economică în accepțiunea pct.3 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel:

“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.**”

Față de cele reținute mai sus rezultă că nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici motivația petentului că “în mod eronat, organul de inspecție fiscală a stabilit faptul că terenurile tranzacționate de către subsemnatul nu fac parte din excepțiile prezentate de art.141”, întrucât:

* Art. 141 din Codul fiscal prevede:

“...(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...”

* Tranzacțiile cu terenuri construibile efectuate în perioada 17.07.2008 - 10.04.2009 nu se încadrează la excepțiile de la taxare prevăzute de art. 141 alin. 2 lit. f), ci reprezintă operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA, în conformitate cu prevederile art.126 din Codul fiscal:

“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).”

4. Cu privire la motivația domnului x că în anul 1994 a achiziționat un teren pe malul lacului y, pe care l-a utilizat până la data vânzării (conform contractului de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.../16.09.2008) și că “terenul a fost bun personal, pe care l-a utilizat o perioadă îndelungată de timp și vânzarea lui nu poate fi considerată o activitate economică, se rețin următoarele:

- Potrivit prevederilor pct.3 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal: “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.**”

- Având în vedere faptul că x nu a efectuat operațiunea de vânzare a proprietății (folosită în scop personal timp îndelungat) în mod accidental ci în cadrul activității desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate (întrucât până la data de 16.09.2008 (data vânzării terenului folosit în scop personal timp îndelungat , mai efectuase un număr de 4 tranzacții), rezultă că din punct de vedere al TVA tranzacția reprezintă operațiune impozabilă, în cazul de față fiind aplicabile prevederilor pct.3 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal menționate mai sus.

Față de cele prezentate mai sus rezultă că organele fiscale din cadrul DGFP - A.I.F. Tulcea, au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina domnului x TVA de plată în sumă de ... lei aferentă tranzacțiilor imobiliare și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.

Întrucât, prin contestația formulată domnul x nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează **a se respinge** contestația cu privire la accesoriile în sumă de ... lei aferente TVA în sumă de ... lei lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1. Respingerea neîntemeiată a contestației formulată de d-nul x cu privire la suma de ... lei, reprezentând: taxă pe valoarea adăugată (lei) și accesorii aferente (lei), stabilită prin Decizia de impunere nr./ 22.04.2010.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV