

**DECIZIA NR.52/ .04.2010**  
**privind solutionarea contestatiei depuse de d-l**  
**xxxxxxx si xxxxxx**  
**Sibiu,str. xxxxxxxx**

Directia Generala a Finantelor Publice Sibiu a fost investita in baza art 209 din OG 92/2003 R cu solutionarea contestatiei formulate de dl xxxxx si xxxxxxxx impotriva Deciziei de impunere nr.xxxxx din data de 02.03.2010 si a Raportului de inspectie fiscala nr xxxxx/02.03.10 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu.

Contestatia a fost depusa de xxxxxx si xxxxx , in termenul impus de art.207 din O.G nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu sub nr.xxxxx/18.03.2010, iar la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Sibiu cu nr.xxxxx/01.04.2010.

Suma initial contestata a fost de xxxxxxxxx lei si reprezinta :

- xxxxxx lei TVA
- xxxxxx lei majorari de intarziere aferente,

iar in data de 09.04.2010 prin adresa nr xxxxx/09.04.2010 s-a depus completare la contestatia initiala, ca urmare a corectarii erorilor materiale prin care suma contestata se modifica la xxxxxx lei reprezentand :

- xxxxx lei TVA
- xxxxx lei majorari de intarziere aferente

**I.Prin contestatia depusa petenta solicita anulara:**

- Raportului de inspectie fiscala nr.xxxxx/02.03.2010
- Deciziei de impunere nr xxxxx/02.03.2010, care in urma corectarii erorii materiale devine Decizia nr.xxxx/07.04.2010 cu consecinta:
- inlaturarii obligatiei de plata a sumelor indicate in cuprinsul acestor acte, suma reprezentand plata de TVA pentru operatiunile de vanzare de imobile din patrimoniul personal din luna decembrie 2007.
- restituirea sumelor platite fara temei legal xxxxx lei,sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata

Motivele invocate de petenta in sustinerea celor mai sus prezentate sunt urmatoarele :

- prevederile art.127 alin.(2) din Codul Fiscal nu are in vedere, in mod expres, ipoteza vanzarii de imobile/locuinte din patrimoniul personal
- operatiunile de transfer efectuate din patrimoniul personal nu pot intra in sfera de analiza in ceea ce priveste determinarea existentei intentiei de vanzare si a obligatiei de plata a TVA.
- in mod eronat s-a retinut ca prin intermediul contractului autentificat sub nr.xxxx/19.01.2007 s-ar fi instrainat teren constructibil, acesta fiind un teren intravilan. Categoria de folosinta a terenului se demonstreaza exclusiv cu certificatul de urbanism emis in temeiul art.26 si urmatoarele din Norma Metodologica din 26.08.2005 de aplicare a Legii 50/1991. Or, pentru a se retine instrainarea unui teren constructibil , cu consecinta excluderii operatiunii din randul celor scutite in temeiul art.141 din Codul Fiscal era necesar a se proba categoria de folosinta cu certificat de urbanism, formalitate ce nu a fost indeplinita.
- se invoca deasemenea necompetenta functionala a Directiei

II. Organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr xxxx/02.03.10 respectiv xxxxx/07.04.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr. xxxxx/02.03.10 a retinut urmatoarele aspecte:

- construirea si valorificarea unui numar de xx apartamente noi si a xx locuri de parcare , valorificarea unui teren ( xxx mp teren arabil si xxx mp teren constructibil) si a unui teren constructibil, care nu au fost folosite in scop personal, reprezinta activitate economica desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.
- activitatea din exploatarea bunurilor corporale, desfasurata de d-l xxxxxxxx impreuna cu sotia, reprezinta activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.
- **intentia de a desfasura activitate economica** de exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate este considerata ca fiind **inceputa in luna septembrie 2006**, data obtinerii autorizatiei de construire, fapt pentru care contribuabilul , avea obligatia declararii inceperii activitatii sale ca persoana impozabila.
- persoana impozabila a vandut in cursul anului 2007 un imobil teren (xxxx mp teren arabil si xx mp teren constructibil ), x constructii noi ( x apartamente) si x locuri de parcare.
- in luna ianuarie 2007 din incasarea contravalorii terenului, d-l xxxxxxxx si sotia xxxxxx realizeaza o cifra de afaceri in suma totala de xxxxxx lei, superioara plafonului de scutire tva, de 35.000 euro/119.000 lei ( echivalentul in lei la cursul de schimb la data aderarii).
- persoana impozabila a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata la data de 19.01.2007 si nu a solicitat inregistrarea in scopuri de tva in termen de 10 zile de la depasirea plafonului de scutire , respectiv pana in data de 10.02.2007, potrivit prevederilor art.152, alin.(6) din Legea 571/2003 si devine astfel platitor de TVA incepand cu data de 01.03.2007
- taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar pentru perioada 01.03.2007

31.12.2009 este in suma de xxxxxx lei, aferenta unei baze de impunere in suma de xxxxxx lei, pentru care datoreaza majorari de intarziere in suma de xxxxxx lei.

III. Avand in vedere sustinerile partilor, documentele aflate la dosarul cauzei, legislatia in vigoare in perioada controlata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele :

- din raportul de inspectie fiscala incheiat, ce sta la baza emiterii Deciziei de impunere contestate se deduc urmatoarele:

- inspectia fiscala s-a efectuat in baza Avizului de inspectie inregistrat la DGFP Sibiu- Activitatea de Inspectie Fiscala cu nr.xxxxxxxx/24.02.2010

- persoanele fizice xxxxxx si xxxxxx urmare a efectuarii unor tranzactii imobiliare in perioada 01.03.2007-31.12.2009 au fost supuse in perioada 01,02,martie 2010 unui control tematic in vederea determinarii starii de fapt fiscale cu privire la activitatea desfasurata( tranzactii imobiliare in perioada 2007-2009)

1. Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca activitatea desfasurata intra sau nu in sfera de aplicare a TVA, respectiv daca veniturile obtinute din vanzarea imobilelor au sau nu caracter de continuitate.

In drept sunt aplicabile pentru perioada 01.03.2007-31.12.2009 prevederile:

- art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal coroborat cu punctul 2, alin.(1) si (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003, in care se precizeaza:

«(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 ;

c)livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art.127 alin. (1), actionand ca atare ;

d)livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2)

Prin urmare, conditiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscala mai sus mentionate sunt conditionate de cerinta cumulativa, expres prevazuta de legiuitor,ceea ce inseamna ca neandepinirea unei singure conditii determina neancadrarea operatiunilor in categoria **operatiunilor impozabile din punct de vedere al tva.**

Asadar, printr-o interpretare *per a contrario* **o operatiune nu este impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, respectiv operatiunea nu se cuprinde in sfera de aplicare a tva** daca cel putin una din conditiile prevazute la lit. a)- d) art 126 alin 1 din Codul Fiscal nu este indeplinita, asa cum reglementeaza insusi legiuitorul la pct.1 alin. 1, respectiv pct.2 alin.1 in functie de perioada incidenta operatiunilor in cauza,din Normele

Metodologice de aplicare a art. 126 alin. 1 din Codul Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare .

Potrivit art. 127 alin.1 si alin. 2 din Legea 571/2003

«(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”;

În aplicarea prevederilor art 127 alin.(2), legiuitorul prin Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG 44/2004 aduce precizari suplimentare :

“ 3.(1) În sensul art.127 alin.2 din Codul Fiscal , obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri **care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale**, nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art.127 alin.2 din Codul Fiscal ...”

Potrivit acestor prevederi legale persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de 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 , aceasta dobandind calitatea de persoana impozabila.

Potrivit prevederilor legale citate 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 ,altele decat cele utilizate in scopuri personale, 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 , deoarece realizeaza fapte de comert asa cum prevede si Codul Comercial.

Asa cum prevede art. 152 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal **-cifra de afaceri** care serveste drept referinta pentru stabilirea plafonului de scutire de TVA “este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere,efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si **pe cele scutite fara drept se deducere** prevazute la art.141 ali.(2) lit.a),b),e) si f).”...

Persoana impozabila a vandut in luna ianuarie 2007 un imobil teren, din care : - xxxx mp teren arabil operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata asa cum prevede art.141 alin (2) lit f

- xxx mp teren pentru constructii, operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata

**Urmare a incasarii in luna ianuarie 2007 a contravalorii terenului, d-l xxxxxxxx si sotia xxxxxxxx, in calitate de persoana impozabila, inregistreaza o cifra de afaceri in suma totala de xxxxxxxx lei, superioara plafonului de scutire de tva, de 35.000 euro/119.000 lei ( echi- valentul in lei la cursul de schimb la data aderarii ), prevazut la art.152 alin (1) din Legea 571/2003,privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.**

Persoana impozabila a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata din luna ianuarie 2007 si nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la data de 10.02.2007, potrivit art.152, alin (6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Drept urmare **contribuabilul devine platitor de TVA** incepand cu data de **01.03.2007** , conform art.152 alin (1), (2), si (6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Construirea si valorificarea unui numar de xx apartamente care nu reprezinta locuinta proprietate personala si xx locuri de parcare( in perioada 01.03.2007- 31.12.2009) ,nefiind folosite in scopuri personale, reprezinta activitate economica desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate. Intentia persoanei fizice de a desfasura activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate cat si momentul inceperii acestei activitati a fost determinata de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile pct.66 alin.2 din HG 44/2004 care precizeaza :

“ 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. “

In speta data, **activitatea economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate se considera inceputa in luna septembrie 2006**, data obtinerii autorizatiei de constructie,fapt pentru care contribuabilul,avea obligatia declararii inceperii activitatii sale ca persoana impozabila.

Avand in vedere ca persoana impozabila xxxxxxxx si xxxxxxxxnu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA conform art.153 alin. (1),(2), (4)din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , organul de inspectie fiscala a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA din oficiu, in conformitate cu prevederile art 153 alin.(7) din Legea 571/2003 care precizeaza :

*“In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze, in conformitate cu prevederile alin.(1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu.”*

In concluzie, raportat la prevederile legale de mai sus pentru activitatea economica desfasurata in perioada 01.03.2007-31.12.2009 constand in construirea si vanzarea a xx apartamente si xx locuri de parcare, persoana fizica xxxxxxxx impreuna cu sotia xxxxxxxx din punct de vedere fiscal au calitatea

de persoana impozabila din punct de vedere al TVA cu toate obligatiile ce decurg din aceasta calitate.

2. Cu privire la afirmatia petentei ca " Directia a efectuat control si a emis actele cu incalcarea dispozitiilor legale cu privire la competenta sa functionala" facem urmatoarele precizari :

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in perioada 2006-2008, respectiv cumpararea unui teren in suprafata de xxx mp, situat in localitatea Sibiu, str. xxxxxxxxxx, potrivit contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.xxxx din data de 03.07.2006 cu destinatia constructie de locuinte, obtinerea autorizatiei de constructie nr xxx/22.09.2006,emisa de Primaria mun. Sibiu, pentru constructia unui imobil compus din demisol, parter, doua etaje si mansarda persoana fizica xxxxxxxx impreuna cu sotia xxxxxxxx, dobandeste calitatea de persoana impozabila care desfasoara activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Pentru incadrarea tranzactiilor imobiliare efectuate de catre persoana fizica Florea Ioan Radu impreuna cu sotia Florea Petruta Liliana in categoria activitatii economice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, au fost avute in vedere prevederile art.127 alin.(1) si (2) din legea 571/2003, privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.3 alin.(1) din H.G.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003

Persoana fizica Florea Ioan Radu impreuna cu sotia Florea Petruta Liliana au calitatea de contribuabil intrucat au efectuat tranzactii imobiliare , respectiv transferul dreptului de proprietate si al dezmembramintelor acestuia, prin acte juridice intre vii asupra constructiilor de orice fel si a terenurilor aferente acestora ,in conformitate cu prevederile punctului 151<sup>2</sup> litera a) din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003

Prin urmare, pentru incadrarea tranzactiilor cu bunuri imobile efectuate de persoana fizica xxxxxx si xxxxxxxx in categoria activitatii economice care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala a procedat in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal in care se precizeaza:

*" La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod,autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reancadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei "*

Precizam ca la data de 20.01.2010 dl xxxxxxxx s-a inregistrat prin optiune in scopuri de TVA, depunand la DGFP Sibiu declaratia de mentiuni, cod 070 inregistrata cu nr.xxxx/20.01.2010 si a devenit platitor de TVA incepand cu data de 20.01.2010, data atribuirii C.I.F RO xxxxxxxx, iar inspectia fiscala s-a efectuat la data de 01-02 martie 2010.

Avand in vedere cele prezentate coroborat si cu prevederile art.95 din OG 92/2003 R si anume ca " Inspectia fiscala se exercita asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare care au obligatii de stabilire, retinere si plata a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor sume

datorate bugetului general consolidat, prevazute de lege “ , organul de inspectie fiscala avea “ competenta functionala “ de a efectua controlul fiscal.

Pentru considerentele retinute in baza art 211 (5) din OG 92/2003 R

## DECIDE

1. - respinge contestatia ca neantemeiata pentru suma de xxxxxxxxxxxx lei reprezentand :

- xxxxxx lei TVA
- xxxxxx lei majorari de intarziere aferente

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR

VIZAT  
Cons jr  
SEF SERVICIU JURIDIC