

D E C I Z I E nr. 192/17.06.2010.

privind solutionarea contestatiei formulate de dna inregistrata la DGFP Timis sub nr. .

I. Prin contestatia formulata petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-au stabilit in sarcina acesteia obligatii fiscale suplimentare in suma de 201.867 lei reprezentind:

- TVA = lei
- majorari = lei

Stabilirea bazei de impozitare si calculul taxei pe valoarea adaugata, cu prezentarea motivului de fapt si a temeiului de drept

Organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca, dupa prima tranzactie imobiliara efectuata (vanzare teren intravilan) in anul fiscal 2007, contribuabilul verificat a depasit plafonul de scutire TVA si nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA.

In perioada 29.02.2008-05.05.2008, dupa depasirea plafonului de scutire TVA, dna impreuna cu sotul au vandut cinci apartamente noi (conform contractelor de vanzare - cumparare cuprinse in anexa nr. 15) in valoare totala de lei. Deoarece, cele cinci apartamente noi tranzactionate sunt detinute in coproprietate (cota de participare 50% fiecare), baza de impozitare pentru contribuabilul verificat privind taxa pe valoarea adaugata este in suma de lei, la care se aplica cota standard de 19% conform urmatoarelor prevederi legale :

- art 137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare : "*baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:*

... pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decit cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;"

- art. 140 ,alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare "*Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce. "*

Livrările de constructii noi (5 apartamente) efectuate sunt operatiuni impozabile, deoarece nu se aplica scutirea prevazuta la art. 141, alin.(2) ,lit.f) din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal, "*... Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil. In sensul prezentului articol. se definesc urmatoarele:*

2. *constructii inseamna orice structura fixa in sau pe pamint;*
3. *livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tirziu pina la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii."*

In cazul apartamentelor tranzactionate de persoana fizica verificata data primei ocupari este 22.08.2007 conform procesului-verbal de receptie definitiva .

Conform prevederilor titlului VI, pct. 37 , alin.(2) din H.G.nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *„se considera a fi data primei ocupari, in cazul unei constructii care nu a suferit transformari de natura celor mentionate la pct. 4 al art. 141 alin. (2) lit. j) din Codul fiscal, data semnarii de catre beneficiar a procesului-verbal de receptie definitiva a acesteia. In cazul unei constructii realizate in regie proprie, data primei ocupari este data documentului pe baza caruia bunul este inregistrat in evidentele contabile drept activ corporal fix. ”*

Locul livrării pentru bunurile imobile tranzactionate de catre contribuabil este in Romania, asa cum prevede art. 132 , alin.(1), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , *„Se considera a fi locul livrării de bunuri : ... locul unde se gasesc bunurile atunci cind sunt puse la dispozitia cumparatorului, in cazul bunurilor care nu sunt expediate sau transportate.”*

Pentru livrarile de bunuri imobile efectuate, faptul generator intervine la data la care sunt indeplinite formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vanzator la cumparator , respectiv la data incheierii contractului de vanzare -cumparare asa cum prevede art. 134^{A1} , alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare .

Organele de inspectie fiscala au procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata colectata, aferenta contravalorii tranzactiilor efectuate in suma de lei, stabilindu-se o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei.

Conform prevederilor titlului VI, pct.62 , alin. (2) din H.G.nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal," 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 datorat-o 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".

Perioada fiscala pentru anul 2008 este trimestrul calendaristic, in conformitate cu prevederile art. 156^{A1} alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: (1) "Perioada fiscala este luna calendaristica." si (2) „Prin derogare de la alin. (1), perioada fiscala este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabila care in cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifra de afaceri din operatiuni taxabile si/sau scutite cu drept de deducere care nu a depasit plafonul de euro al carui echivalent in lei se calculeaza conform normelor".

In urma verificarii contractelor de vanzare-cumparare privind imobilele tranzactionate s-a constatat ca contribuabilul verificat a realizat de o maniera

independenta activitatii economice constand in livrari de bunuri imobile din patrimoniul personal care nu au fost utilizate in scopuri personale, pentru obtinerea de venituri cu caracter de continuitate dobandind astfel calitatea de persoana impozabila conform prevederilor legale. Organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca dupa prima tranzactie imobiliara efectuata (vanzare teren intravilan) in anul fiscal 2007, contribuabilul verificat a depasit plafonul de scutire TVA si nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine ca, dna a obtinut venituri din tranzactionarea proprietatilor imobiliare din patrimoniu personal si nu s-a inregistrat in scopuri de TVA la organul fiscal.

Prin contestatia formulata petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-au stabilit in sarcina acesteia obligatii fiscale suplimentare in suma de lei reprezentind:

- TVA = lei
- majorari de intirziere = lei

1.) Referitor la stabilirea TVA in suma de lei si majorari de intirziere in suma de lei.

In fapt, prin contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr. din data de 27.10.2004 dna impreuna cu sotul dl. au achizitionat un teren intravilan in suprafata de mp situat in, pe care ulterior, prin contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr. din data de 25.07.2007 l-au vindut contra sumei de lei

Prin contractul de vanzare cumparare autentificat sub nr. din data de 18.02.2005 dna impreuna cu sotul dl. au devenit proprietari ai unui teren intravilan situat in.

Pentru acest teren petentii au solicitat si obtinut autorizatia de construire nr. pentru construirea unui imobil P+2E+M compus din 11 apartamente destinate vanzarii, imobil receptionat la data de 22.08.2007 conform procesului verbal de receptie.

Din momentul obtinerii autorizatiei de construire, respectiv 24.02.2006 contribuabila a desfasurat activitate economica, ca urmare a faptului ca aceasta a inceput sa angajeze costuri pentru construirea imobilelor, intentiona deci sa efectueze o activitate economica.

Ca urmare a celor precizate se constata faptul ca petenta prin tranzactiile efectuate a realizat activitati economice cu caracter de continuitate dobindind astfel calitatea de persoana impozabila conform prevederilor legale astfel:

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

(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.”

- titlul VI pct. 3 alin. 1 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“3. (1) In 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.”

- art. 128 alin. 1 si alin. 2 din Codul fiscal:

(1) 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.

(2) In intelesul prezentului titlu, prin bunuri se intelege bunurile corporale mobile si imobile, prin natura lor sau prin destinatie.

-titlul VI, pct.66 , alin. (2) din H.G.nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: *" 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."*

Avind in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca dna este o persoana impozabila pentru activitatile economice desfasurate, constind in vinzarea de terenuri si apartamente in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate inca din momentul obtinerii autorizatiei de construire, respectiv 24.02.2006.

Organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca dupa prima tranzactie imobiliara efectuata - vinzare teren intravilan cu contract nr. cu suma de - petenta a depasit plafonul de scutire de TVA de lei prevazut de art. 152 alin. 1 si alin 2 din Legea nr. 571/2003:

“(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate

solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) 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 de deducere,...

Deoarece petenta a depasit plafonul de scutire prevazut de lege la data de 25.07.2007, avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului asa cum prevede art. 152 alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. ”

Petenta nu a respectat prevederile legale mai sus citate si nu s-a inregistrat in termen legal ca platitor de TVA ca urmare a depasirii plafonului stabilit de lege, fiind inregistrata ca si platitor de TVA abia la data de 01.01.2010, iar organul de inspectie fiscala a procedat in conformitate cu prevederile art. 152 alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153.”

Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. organul de inspectie fiscala in mod legal a stabilit in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare in suma de ei reprezentind TVA plus accesoriile aferente.

Petenta nu si-a achitat la termen obligatia de plata privind TVA iar plata cu intirziere a TVA datorata genereaza majorari de intirziere potrivit prevederilor art. 119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere”.

In acest sens, la art. 120 alin.(1) si (7) din acelasi act normativ, se specifica:

“ (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Avind in vedere faptul ca accesoriile urmeaza principalul iar debitul este datorat, petentul datoreaza si accesoriile in suma de lei , masura fiind una accesorie conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”. Referitor la sustinerea petentei ca majorarile de intarziere au fost calculate eronat pana la data de 25.03.2010, mentionam urmatoarele :

Prin adresa nr. organele de inspectie fiscala mentioneaza faptul ca inspectia fiscala nu s-a putut finaliza, intrucat dl. nu a prezentat imputernicirea inregistrata la DGFP prin care este desemnat reprezentantul legal al familiei pentru tranzactiile imobiliare efectuate si, totodata, a solicitat contribuabilului transmiterea pana in data de 25.02.2010 a acesteia.

Deoarece, dna sotia dlui in calitate de coproprietara, nu a putut prezenta imputernicirea prin care este desemnat reprezentantul legal al familiei pentru tranzactiile imobiliare efectuate, organele de inspectie fiscala au intocmit adresa nr., prin care instiinteaza contribuabilul de faptul ca s-a procedat la recalcularea diferentelor de TVA si a majorarilor de intarziere pentru fiecare coproprietar in parte (s-au refacut anexele).

De asemenea, in urma recalcularii diferentelor de TVA si a majorarilor de intarziere pentru fiecare coproprietar in parte, prin adresa nr. (anexa nr.19), persoana fizica a fost instiintata pentru a purta o noua discutie finala cu organul de inspectie fiscala, in data de 31.03.2010, ora 10, respectiv pentru a-i fi prezentate constatarile inspectiei fiscale si consecintele lor fiscale. Datorita acestui fapt , majorarile de intarziere au fost calculate pana la data de 25.03.2010 .

In baza celor prezentate se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentind TVA plus majorarile de intarziere.

2.)Referitor la intocmirea unui "singur raport de inspectie fiscala pentru grupul de persoane (sot-sotie) Deoarece, bunurile imobile tranzactionate au fost detinute de dna in coproprietate cu sotul Kaighobadi Zakariia (cota de participare 50% fiecare), acestia sunt considerati persoana impozabila unica.

Avand in vedere faptul ca bunurile imobile tranzactionate au fost detinute in coproprietate, d-nul, sotul dnei, a comunicat verbal in timpul inspectiei fiscale ca este reprezentantul legal al familiei, organele de inspectie fiscala au solicitat o imputernicire inregistrata la DGFP , asa cum prevede art. 18. alin.(2) din OG nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala .

Inspectia fiscala nu s-a putut finaliza, intrucat d-nul nu a prezentat imputernicirea inregistrata la DGFP prin care este desemnat reprezentantul legal al familiei pentru tranzactiile imobiliare efectuate . Prin adresa nr., organul de inspectie fiscala a solicitat contribuabilului transmiterea pana in data de 25.02.2010 a imputernicirii mai sus mentionate. De asemenea, in adresa

respectiva se mai specifica faptul ca, in caz contrar, organul de inspectie fiscala va relua procedura de inspectie fiscala. separat pentru fiecare coproprietar, respectiv se va comunica un raport de inspectie fiscala si o decizie de impunere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita de inspectia fiscala pentru fiecare coproprietar.

Deoarece, d-nul nu a comunicat documentul solicitat la termenul stabilit, organele de inspectie fiscala au intocmit adresa nr. , prin care instiinteaza contribuabilul de faptul ca s-a procedat la recalcularea diferentelor de TVA si a majorarilor de intarziere pentru fiecare coproprietar in parte.

Prin adresa nr. , organul de inspectie fiscala a instiintat contribuabilul de faptul ca discutia finala va avea loc in data de 31.03.2010 .

In data de 31.03.2010 , d-nul a prezentat procura notariala autentificata sub nr., prin care a fost imputernicit de catre d-na (sotia) sa o reprezinte in fata organelor fiscale si, totodata, a refuzat semnarea situatiei privind TVA datorata si accesoriile aferente, ca urmare a recalcularii diferentelor de TVA si a majorarilor de intarziere pentru fiecare coproprietar in parte .

3.) Referitor la neluarea in considerare a TVA deductibila aferenta facturilor de achizitii pentru construirea apartamentelor in cauza in suma de lei, la momentul efectuarii inspectiei fiscale sau dupa depunerea de catre petenta a decontului de TVA la organul fiscal sub nr. se precizeaza ca, aceasta operatiune nu putea fi luata in considerare deoarece conform avizului de inspectie fiscala nr. perioada supusa inspectiei fiscale este 01.01.2004- 30.09.2009, deci anterior perioadei de depunere a decontului de TVA.

Discutia finala cu contribuabilul privind constatările inspectiei fiscale a avut loc la data de 31.03.2010.

Astfel, inspectia fiscala a fost finalizata in data de 31.03.2010 si in consecinta organele de inspectie fiscala nu pot lua in considerare TVA-ul deductibil in suma de lei inregistrat in decontul nr. aferent trim. I 2010.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 205, art. 206 si art. 216 din OG nr. 92/2003 , republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr. se

D E C I Z I E :

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de dna impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-au stabilit in sarcina sa obligatii fiscale suplimentare in suma de lei reprezentind TVA plus accesoriile aferente.