



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Argeș



B-dul. Republicii nr. 118 Pitești  
Tel : +0248 211511 / +0248 211838  
Fax : +0248 216478  
e-mail : Admin.PTAGJUDX01.AG@mfinante.ro

DECIZIA nr. 46/2010  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
x din Pitesti ,  
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges  
sub nr. / .2010

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de x din Pitesti ,asupra contestatiei inregistrate la DGFP Arges sub nr / .2010 formulata impotriva deciziei de impunere nr. / 2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. / .2009 , prin care s-a stabilit de plata in sarcina sa suma de z lei reprezentand :

- zlei reprezentind taxa pe valoarea adaugata de plata;
- z lei majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205, art 207 si art. 209 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze contestatia formulata de x din Pitesti .

I. Prin contestatia depusa petentul solicita anularea deciziei de impunere nr. / .2009 si a raportului de inspectie fiscala prin care s-a stabilit obligatia de plata a sumei de z lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente , precizand ca” *vanzarile de imobile care au constituit obiectul instrainarii nu sunt operatiuni comerciale , conform art.4 Cod Comercial , astfel ca organul de control a interpretat gresit situatia de fapt ,,*

Totodata petentul precizeaza ca schimbul imobiliar realizat in anul 2009 nu poate fi analizat ca o varietate de vanzare si nici ca o dubla vanzare , nerezultand un venit impozabil , fapt pentru care in mod eronat s-a inclus in baza de impozitare.

Petentul precizeaza ca in mod gresit organele de control fiscal a considerat faptul ca , obligatia de inregistrare ca platitor de TVA este data de 2008 intrucat dispozitiile codului fiscal nu se aplica retroactiv , „ *prezumtia caracterului de continuitate* , in opinia organului de control , o *reprezinta tranzactiile aferente anului 2007* „.

In perioada 2007-2009, petentul afirma ca a efectuat impreuna cu sotia un numar de x de tranzactii imobiliare, pentru care nu trebuia sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta venitului net corespunzator cotei detinute, petentul nefiind inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, petentul arata ca aprecierile organelor de control prin care se datoreaza taxa pe valoarea adaugata prin depasirea plafonului de scutire de plata a TVA la data de 2008 in conformitate cu prevederile art.152, alin.6 din Legea 571/2003 este eronata, deoarece in mod gresit s-a considerat ca „ *a efectuat tranzactii imobiliare in scopuri comerciale, tranzactii care au caracter de continuitate*”.

Totodata contestatoarea arata tranzactiile imobiliare efectuate poate fi catalogata ca activitate desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate de catre persoana fizice , avand in vedere faptul ca veniturile cu caracter de continuitate nu se obtin din vanzarea locuintelor proprietate personala , ci doar din inchirierea de bunuri sau leasingul bunurilor imobile si nu din vanzarea acestora „.

De asemenea , petentul arata ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a inregistra din oficiu persoana in cauza ca platitoare de TVA, avand in vedere nedeclararea de catre acesta ca persoana impozabila.

Avand in vedere cele precizate , acesta considera ca „ *tranzactiile nu au caracter de continuitate fiind efectuate in scop personal* ”, si in consecinta baza impozabila stabilita s-a facut in mod eronat, cu stabilirea implicita in mod gresit a taxei pe valoarea adaugata de plata si a majorarilor de intirziere aferente.

In concluzie x solicita anulara deciziei de impunere nr. / .2009 .

II. Prin decizia de impunere nr. / .2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. / .2009 , organele de inspectie fiscala au mentionat ca x a efectuat tranzactii in perioada 2007-2009 , aceste operatiuni fiind considerate economice cu caracter de continuitate.

Totodata organele de inspectie fiscala au constatat ca petentul a depasit plafonul de scutire TVA devenind persoana impozabila pentru care avea obligatia de a se declara ca platitor de TVA pentru livrarile de bunuri imobile .

Prin urmare pentru tranzactiile efectuate, organele de inspectie fiscala stabilesc in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de z lei.

Pentru neachitarea la termenul scadent a debitului datorat s-au calculat majorari de intirziere aferente in suma de z lei.

III. Prin referatul cu propuneri de solutionare nr. / .2010 , organele de inspectie fiscala ale Serviciului de Inspectiei Fiscale Persoane Fizice , propun respingerea ca neintemeiata a contestatiei depuse de x din Pitesti.

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative aplicabile in speta , se retin urmatoarele:

**1. Referitor la suma de z lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata de plata , cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca aceasta este datorata in conditiile in care petentul a efectuat tranzactii cu caracter de continuitate si a depasit plafonul legal de scutire fara a se fi inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata .**

**In fapt , in perioada 2007-2009** x a efectuat tranzactii constand in vanzarea de constructii noi (apartamente , garsoniere) si terenuri construibile .

Organele de inspectie fiscala au constatat din informatiile puse la dispozitie de catre contribuabil precum si din baza de date a Administratiei Financiare Pitesti ca petentul a efectuat un numar de z de tranzactii imobiliare in valoare totala de z lei , activitati in scopul obtinerii de venituri cu caractere de continuitate, fara se se inregistreze ca platitor de TVA.

Ca urmare , organele de inspectie fiscala analizand contractele prezentate de petent au constatat ca acesta la data de .2007 a depasit plafonul legal de scutire TVA de 119.000 lei , fapt pentru care incepand cu 01.02.2008 , data de la care avea obligatia de a se inregistra ca platitor de TVA, au stabilit pentru tranzactiile imobiliare efectuate o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de z lei .

**In drept** cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.126, alin.1 si art.127, alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, conform carora :

*“ **ART. 126** Operațiuni impozabile*

(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);

### **ART. 127** Persoane impozabile și activitatea economică

(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. “

Referitor la art.127, alin.2 prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG44/2004 se precizeaza:

“ 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. Transferul bunurilor sau serviciilor achiziționate în scop personal de persoanele fizice în patrimoniul comercial în scopul utilizării pentru desfășurarea de activități economice, nu este o operațiune asimilată unei livrări de bunuri/prestări de servicii, efectuate cu plată, iar persoana fizică nu poate deduce taxa aferentă bunurilor/serviciilor respective prin aplicarea procedurii de ajustare prevăzută la [art. 148](#) și [149](#) din Codul fiscal.”

Conform prevederilor legale de mai sus intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri realizate cu plata pe teritoriul Romaniei in conditiile in care sunt realizate de o persoana impozabila asa cum este definita la art 127 alin 1 iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin 2 din Codul Fiscal.

De asemenea se retine ca o operatiune este considerata impozabila in Romania daca sunt indeplinite toate cele 4 conditii prevazute la alin.1, art.126 din Codul Fiscal.

De asemenea, potrivit prevederilor legale stipulate la art.127, alin.1 si 2 din Codul fiscal , persoanele fizice care desfasoara activitati in urma carora obtin venituri din vnzarea locuintelor proprietate personala sau alte bunuri nu se considera ca desfasurind activitate economica si nu intra in categoria persoanelor impozabile , cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in acest caz acesta dobandind calitatea de persoana impozabila.

Conform art. 128 alin 1 din acelasi act normativ in forma aplicabila in perioada 01.01.2008-30.09.2009:

*“Livrarea de bunuri*

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

Totodata pentru perioada verificata ,in speta sant incidente si prevederile art.152 , alin.1 si alin.6 din acelasi act normativ care precizeaza:

**“ART. 152** *Regimul special de scutire pentru întreprinderile 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).*

*(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](#). “*

Referitor la art.152, alin.6 din Codul fiscal, prin pct.62 din HG 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal se precizeaza:

“ (2) În sensul [art. 152](#) alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform [art. 153](#) din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente 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 datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform [art. 153](#) din Codul fiscal, pe perioadă 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform [art. 153](#) alin. (7) din Codul fiscal;”

Fata de aceste prevederi legale se retine ca orice persoana care efectueaza activitati economice in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate si a caror valoare depaseste plafonul de legal de 35.000 euro trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA.

Totodata, in situatia in care organele de inspectie fiscala constata neindeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata , acestea vor solicita *plata taxei care ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada intre data inregistrarii si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.*

Din analiza raportului de inspectie fiscala nr. / .2009 se retine ca x a realizat in perioada 2007-2009 tranzactii constand in vanzarea de terenuri si cladiri, respectiv :

- in anul 2007 a realizat un numar de x de tranzactii in suma de z lei;
- in anul 2008 a realizat un numar de x tranzactii imobiliare in suma de z lei;
- in anul 2009 a realizat o tranzactie in suma de z lei.

Totodata, potrivit prevederilor legale de mai sus se retine ca o persoana fizica ce realizeaza in cursul unui an calendaristic tranzactii cu caracter de continuitate, constand in vanzare de terenuri si cladiri , altele decat cele folosite in scopuri personale, devine persoana impozabila indiferent daca operatiunea este scutita sau nu de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca petentul a realizat in perioada 2007-2009 , un numar de x de tranzactii imobiliare ,constand in vanzarea de constructii noi (apartamente , garsoniera) si terenuri construibile rezulta ca a desfasurat o activitate economica obtinand venituri cu caracter de continuitate



deoarece vanzarea succesiva a mai multor bunuri in decursul unui an fiscal in scopul obtinerii de venituri conduce la caracterul de continuitate .

Ca urmare, persoana fizica , respectiv x avand calitatea de persoana impozabila inca din 01.02.2008 avea obligatia ca pentru tranzactiile imobiliare efectuate sa se inregistreze ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata conform art. 152 din Legea 571/2003 , in conditiile in care a depasit plafonul legal de scutire de 35.000 de euro respectiv 119.000 lei .

De asemenea , petentul avea obligatia sa colecteze si sa plateasca taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de bunuri taxabile incepand cu data de 01.02.2008, prin indeplinirea conditiilor prevazute la art. 126 alin.1 si art. 152 din Codul Fiscal.

In calitate de persoana impozabila , x avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea aferenta bunurilor si serviciilor destinate activitatii economice , dar intrucat nu s-a inregistrat ca platitor de TVA , nu beneficiaza de drept de deducere a taxei pe valoarea adugata pana la inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA conform cu prevederile art. 145 alin 1 si 2 si art. 147<sup>1</sup> alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

#### ART. 145

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

*(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

*b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;*

Referitor la prevederile de mai sus , prin pct.45 alin 4 din HG 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

“ (4) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) și (2) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

*a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;*

*b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură fiscală sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.*

*c) să nu depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal.”*

#### “ART. 147<sup>1</sup>

*Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă*

*(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă*

fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform [art. 145 - 147.](#)”

Pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata sau care nu sunt supuse cotei reduse de TVA se aplica cota standard de 19% asupra bazei de impozitare in conformitate cu art. 140 alin 1 din acelasi act normativ :

**ART. 140**

*Cotele*

*(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.”*

Referitor la afirmatia contestatorului potrivit careia organele de inspectie fiscala la stabilirea bazei de impozitare nu au tinut cont de faptul ca vanzarea terenurilor ,a unei constructii noi , parti ale acesteia este scutita de TVA nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat potrivit prevederilor art 141 alin 2 litera f) din Codul Fiscal livrarea unei constructii noi , a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil nu este scutita de TVA.

Prin urmare , tranzactiile imobiliare desfasurate de petent constand in vanzarea de constructii noi si terenuri construibile , realizate in perioada 01.02.2008-30.09.2009 sunt operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata , petentul avand obligatia sa colecteze si sa plateasca la buget taxa pe valoarea adaugata pe care ar fi trebuit sa o colecteze pentru aceste livrari .

Totodata nu are drept de deducere a TVA pentru achizițiile de bunuri efectuate deoarece nu era inregistrat ca platitor de TVA.

Avand in vedere cele precizate mai sus , documentele existente la dosarul cauzei , precum si prevederile legale aplicabile in speta rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina persoanei fizice x ,TVA de plata in suma de z lei aferenta tranzactiilor constand in vanzarea de constructii noi si terenuri construibile in perioada 01.02.2008-30.09.2009 , fapt pentru care contestatia ***urmeaza a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.***

**2. Referitor la suma de z lei reprezentind majorari si penalitati de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata si suma de z reprezentind majorari si penalitati de intirziere aferente impozitului pe profit, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunte daca petentul datoreaza aceste sume in conditiile in care nu a achitat la termen debitele datorate.**



**In fapt**, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. / 2009 intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr. / 2009 s-a constatat ca pentru neachitarea in termen a taxei pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar in suma de z lei , organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina petentului majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de z lei.

**In drept** sunt aplicabile prevederile art.119 alin 1 si 4 si art.120 alin 1 si 7 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat potrivit carora:

“ *ART. 119*

*Dispoziții generale privind majorări de întârziere*

*(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.*

.....  
*(4) Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, cu excepția situației prevăzute la [art. 142](#) alin. (6).*

*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.*

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

Deoarece in sarcina lui x a fost retinuta o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei , acesta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul, conform principiului de drept “ *accessorium sequitur principale*”, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de z lei , contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.126, art.127,art.140, art. 147<sup>1</sup>, art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificarile si completarile

ulterioare,punctual 62 din HG44/2004 coroborat cu prevederile ,art 205 , art. 206 , art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 215 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se :

## DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de x impotriva deciziei de impunere nr. / 2009, privind obligatii fiscale in suma de z lei reprezentand :

- z lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata de plata;
- z lei majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

Director coordonator