



DECIZIA nr. 47 / 2010
privind solutionarea contestatiei formulate de
M din Pitesti ,
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges
sub nr. .../2010

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de M 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 plata in sarcina sa suma de X lei reprezentind :

- Y lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata de plata;
- Zlei 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 MA din Pitesti .

I. Prin contestatia depusa petentul solicita anularea deciziei de impunere nr. ../.2009 si a raportului de inspectie fiscala .../.2009 prin care s-a stabilit obligatia de plata a sumei de X lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata de plata si majorari de intirziere aferente taxei pe valoarea adaugata , precizind urmatoarele:

In perioada-....., petenta a efectuat un numar de ...de tranzactii imobiliare, pentru care trebuia sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta venitului net corespunzator cotei detinute, petenta nefiind inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, petenta arata ca aprecierile organelor de control prin care se datoreaza taxa pe valoarea adaugata prin depasirea plafonului de scutire de plata a TVA 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 ca vinzarile respective , in conformitate cu prevederile Codului Comercial nu pot fi considerate acte de comert, ele fiind esentialmente civile.

Mai mult, petenta arata ca referitor la notiunile de persoana impozabila si activitate economica, in conformitate cu HG 44/2004, se precizeaza ca obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vinzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sint folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu poate fi considerata activitate economica.

De asemenea, petenta arata ca organele fiscale aveau obligatia de a inregistra din oficiu persoana in cauza ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata , avind in vedere nedeclararea de catre petenta ca persoana impozabila.

Avind in vedere cele precizate , acesta considera ca tranzactiile desfasurate nu au caracter de continuitate, fiind efectuate in scopuri personale 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 M solicita anulara deciziei de impunere nr. .../.2009 cu admiterea implicit a contestatie.

II. Prin decizia de impunere nr. ../.2009, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .../.2009 , organele de inspectie fiscala au mentionat ca Ma efectuat tranzactii in perioada ...-....., aceste opertatiuni 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 tanzactiile efectuate, organele de inspectie fiscala stabilesc in sarcina petentei o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de Ylei.

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 1, propun respingerea ca neintemeiata a contestatiei depuse de M 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 Y 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 petenta 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 .../-..... M a efectuat tranzactii constind in vnzarea de constructii noi (apartamente, garsoniere, etc) 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 petenta a efectuat un numar de de tranzactii imobiliare in valoare totala de W lei , activitati in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate , fara sa se inregistreze ca platitor de TVA .

Ca urmare, organele de inspectie fiscala , analizind contractele prezentate de petenta au constatat ca aceasta la ../.2007 a depasit plafonul legal de scutire de Q lei , fapt pentru care incepind cu ../.2007, 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 Y_lei .

In drept potrivit prevederilor art.126, alin.1 si art.127, alin.1 si alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, aplicabile in perioada 2007-2008 se precizeaza :

“ **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 din Codul fiscal, legiuitorul prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG44/2004 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 sint obtinute de o persoana impozabila asa cum este definita la art.127, alin.1 , iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile prevazute la art.127, alin.2 din Codul fiscal.

De asemenea se retine ca o operatiune nu este impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata daca una din cele patru conditii prevazute la alin.1, art.126 din Codul fiscal nu este indeplinita.

Totodata, potrivit prevederilor legale sus mentionate, persoanele fizice care desfasoara activitati in urma carora obtin venituri din vinzarea 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 acestea dobindind calitatea de persoana impozabila.

Conform art.128 , alin.1 din acelasi act normativ , in forma aplicabila incepind cu data de 01.01.2008:

“ **ART. 128** *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 sint 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 , alin.2 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 , respectiv 119.000 lei, 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 pe care ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada intre data inregistrarii si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.

De asemenea, potrivit prevederilor legale de mai sus se retine ca o persoana fizica ce realizeaza in cursul unui an calendaristic tranzactii cu caracter de continuitate, constind in vnzare 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.

Din analiza raportului de inspectie fiscala nr. ../2009 se retine ca M a realizat in perioada ...-.... tranzactii constind in vnzarea de terenuri si cladiri, respectiv :

- in anul ... a realizat un numar de ... de tranzactii in suma de A lei;
- in anul ... a realizat un numar de ... tranzactii imobiliare in suma de B lei;

Se retine ca petenta la data de ../2007 , data incheierii tranzactiei cu SC O , a realizat o cifra de afaceri in suma de H lei, depasind plafonul legal de scutire de 119.000 lei.

Cu toate acestea se retine ca petenta nu a solicitat inregistrarea ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata , nu a evidentiat si nu a virat taxa datorata la bugetul statului conform prevederilor legale sus mentionate.

Avind in vedere ca petenta a realizat in perioada ..-.... , un numar de ... de tranzactii imobiliare ,constind in vnzarea de constructii noi (apartamente, garsoniere, etc) si terenuri construibile , rezulta ca a desfasurat o activitate economica obtinind venituri cu caracter de continuitate , deoarece vnzarea succesiva a mai multor imobile in decursul unui an fiscal in scopul obtinerii de

venituri conduce la caracterul de continuitate.

Ca urmare, persoana fizica , respectiv M avind calitatea de persoana impozabila inca din .../.2007 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.

De asemenea petenta avea obligatia sa colecteze si sa plateasca taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de bunuri taxabile incepind cu data de .../.2007, prin indeplinirea conditiilor prevazute la art.126, alin.1 si art.152 din Codul fiscal.

In calitate de persoana impozabila, persoana fizica M avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor destinate activitatii sale economice, dar intrucat nu s-a inregistrat ca platitor de TVA nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pina la inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA , conform prevederilor art.145, alin.1 si alin.2 si art.147¹, 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 art.145 sus mentionat , 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. 147¹](#) alin. (2) din Codul fiscal.”

Art.147¹

(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 operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt supuse cotei reduse de TVA se aplică cota standard de 19% asupra bazei de impozitare în conformitate cu art.140 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

“ (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 afirmația contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de vânzarea terenurilor , a unei construcții sau parte din aceasta este scutită de TVA, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece vânzările de terenuri și construcții noi efectuate de petentă nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art.141, alin2, lit.f din Codul fiscal.

“ (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:...”

De asemenea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici susținerea potrivit căreia petentă nu datorează taxa pe valoarea adăugată pentru terenurile vindute întrucât acestea nu sunt terenuri construibile , deoarece din documentele existente la dosarul cauzei reiese că pe aceste terenuri s-au ridicat construcții.

Prin urmare, tranzacțiile imobiliare desfășurate de petentă constând în vânzarea de construcții noi (apartamente, garsoniere) și terenuri construibile ,

realizate in perioada ./2007- ./2008 sint operatiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, petenta avind obligatia sa colecteze si sa plateasca la buget taxa pe valoarea adaugata pe care ar fi trebuit sa o colecteze pentru aceste livrari, conform art.140 din Codul fiscal .

Totodata, petenta in calitate de persoana impozabila nu are drept de deducere a TVA pentru achizitiile de bunuri intrucat nu s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata .

Avind in vedere cele retinute, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile legale sus mentionate , se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca M este persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata conform art.127 din Codul fiscal si au stabilit in sarcina contestatoarei TVA de plata in suma de Y lei pentru veniturile obtinute din vnzarea constructiilor noi si a terenurilor construibile, *contestatia urmind a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.*

2. Referitor la suma de Z lei reprezentind accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata, 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 debitele stabilite suplimentar nu au fost achitate la termenele scadente.

In fapt pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata in suma de Y lei organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei majorari de intirziere in suma de Z lei aferente taxei pe valoarea adaugata.

In drept cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.119, alin.1 si 4 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia :

“ Art.119

Dispozitii generale privind majorari de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

(4) Majorarile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în conditiile aprobate prin ordin al ministrului economiei si finantelor, cu exceptia situatiei prevazute la art. 142 alin. (6). “

De asemenea sînt aplicabile si prevederile art.120, alin.1 si 7 din acelasi act normativ conform caruia :

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

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

Avind in vedere prevederile legale sus mentionate precum si faptul ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentului taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit, datorate si neachitate la termenul scadent, acesta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul conform principiului de drept “accessorium sequitur principale” .

In concluzie se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea majorarilor de intirziere in suma de Z lei, contestatia urmind a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.126, art.127, art.140, art.141, art.145, art.147, art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, _art.119, alin.1 si alin. 4 , art.120, alin.1 si alin.7 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate 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 M , impotriva deciziei de impunere nr. .../.2009 pentru suma de X lei reprezentind :

- Y lei 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