



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. __54__

din 20.05.2011

privind soluționarea contestației formulate de

.....,

din mun. Suceava, str., jud. Suceava,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava

sub nr. și reînregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Serviciul juridic prin adresa nr., cu privire la reluarea soluționării contestației formulate de, cu domiciliul în mun. Suceava, str., jud. Suceava, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava.

Prin Decizia nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a suspendat soluționarea contestației formulate de împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Serviciul juridic din cadrul DGFP Suceava comunică organului de soluționare a contestațiilor constituit în cadrul DGFP Suceava Sentința nr. a Tribunalului Suceava, precizând că sentința este irevocabilă.

Prin Sentința nr. a Tribunalului Suceava din dosarul nr., se anulează decizia nr. emisă de DGFP Suceava și obligă DGFP Suceava să soluționeze contestația formulată de persoana fizică și înregistrată sub nr.

..... cu domiciliul în municipiul Suceava, str. jud. Suceava contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma totală de lei, reprezentând:

➤ lei – TVA;

➤ lei – majorări de întârziere aferente TVA.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, în baza Raportului de inspecție fiscală nr., privind obligațiile fiscale în sumă totală de lei, reprezentând TVA în sumă de lei și majorări de întârziere TVA în sumă de lei.

În susținerea contestației petentul precizează că toate tranzacțiile au fost efectuate prin notariate și a achitat impozitul eferent acestor sume conform art. 77 alin. 1 Cod Fiscal.

Potentul precizează de asemenea că D.G.F.P. Suceava a constatat faptul că a depășit plafonul de scutire la plata TVA, reglementat de Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152 alin. 1, la data de 27 august 2007, odată cu tranzacția autenticată sub nr.

De asemenea, contestatorul consideră că, în conformitate cu art. 141 alin. 2 lit. f din Codul Fiscal, așa cum era prevăzut la data vânzării „*livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care era 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*”, ori, la aceea dată petentul susține că nu era persoană cu drept de a deduce total sau parțial a taxei de achiziție.

Potentul susține că, potrivit art. 127 alin. 2 Cod Fiscal, „*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 conformitate cu prevederile codului comercial, actele de comerț care au ca obiect imobile – construcții și/sau terenuri – nu sunt considerate acte de comerț ele fiind esențialmente civile, respectiv toate aceste acte au caracter necomercial.

Nefiind acte comerciale, activitatea de vânzare a imobilelor, chiar și cu caracter de continuitate, nu poate fi încadrată în activitățile prevăzute de art. 127 alin. 2 Cod fiscal, nefiind o activitate a unui producător, comerciant sau prestator de servicii.

De asemenea, contestatorul precizează că organele fiscale au ignorat faptul că, în conformitate cu Codul comercial în vigoare, numai bunurile mobile constituie obiect al vânzării-cumpărării comerciale, în timp ce bunurile mobile și operațiunile cu bunuri imobile sunt calificate ca fiind acte civile și nu comerciale, și nu intră sub incidența noțiunii de activitate economică.

Petentul susține că la aceasta se adaugă și faptul că normele metodologice de aplicare a Codului fiscal prevedeau expres că vânzarea locuințelor proprietate personală nu are caracter de continuitate. Din punct de vedere juridic vânzarea este instantanee, deci nu poate fi continuă.

Se precizează de asemenea că neretroactivitatea legii constituie un principiu de drept consacrat de Constituția României și aplicându-se legislației în vigoare, or, în situația de față, organele fiscale în susținerile din decizia de impunere invocă dispozițiile normative introduse prin completarea legii, respectiv OUG nr. 109/2009, ceea ce echivalează cu aplicarea retroactivă a legii.

Contestatorul precizează de asemenea că, aplicarea cotei de TVA s-a făcut la valoarea de vânzare trecută în contract, fără să se țină seama de costurile pe care le-a efectuat cu ocazia construirii acestor imobile.

Autorizații de construire, documentațiile conform Legii 10/1995 privind disciplina în construcții, materiale de construcții etc. organele fiscale calculând cota TVA la valoarea din contractele autentice de vânzare-cumpărare, fără să solicite sau să verifice care au fost costurile care s-ar fi putut deduce.

Nu în ultimul rând, în situația de față, contestatorul consideră că doar o instanță de judecată ar putea stabili dacă are sau nu calitatea de comerciant, iar nu organul fiscal, respectiv Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava.

De altfel, jurisprudența CEDO instituie principiul conform căruia toate îndoielile apărute la aplicarea legislației fiscale se vor interpreta în favoarea contribuabilului. În cazul apariției unei neclarități în lege, toate îndoielile urmează a fi interpretate în favoarea contribuabilului.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., s-au stabilit în sarcina petentului creanțe fiscale în sumă totală de lei, reprezentând TVA în sumă de lei și lei majorări de întârziere aferente TVA.

Inspecția fiscală desfășurată la a avut ca obiectiv analizarea tranzacțiilor imobiliare efectuate în perioada 01.01.2005 – 31.12.2010, în vederea stabilirii caracterului economic al acestora, a obținerii de venituri cu caracter de continuitate și a verificării, dacă este cazul, a obligativității înregistrării în scopuri TVA, precum și stabilirea bazei de impozitare, calculul taxei pe valoare adăugată și a accesoriilor aferente.

Prin adresa nr., emisă de ANAF, se solicită A.I.F. verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzacții imobiliare, care aveau obligația înregistrării ca plătitori de T.V.A. și nu s-au înregistrat. Urmare acestui fapt, s-a procedat la solicitarea de informații suplimentare referitoare la numărul, natura acestor tranzacții precum și la perioada în care acestea au avut loc, de la unitățile fiscale teritoriale, notari publici și contribuabil.

Astfel, din documentele analizate rezulta următoarele:

Anul 2005 – organele de inspecție fiscală nu dețin informații din care să rezulte ca a efectuat tranzacții imobiliare;

2006 – 1 tranzacție:

1.1., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de Imobilul a fost dobândit prin cumpărare în data de și a fost vândut către din Suceava.

2007 – 20 de tranzacții:

1.2., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociaților și este în sumă de lei.

1.3., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociaților și este în sumă de lei.

1.4., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociaților și este în sumă de

1.5., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. 513 tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociaților și este în sumă lei.

1.6., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

1.7., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Bosanci, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

1.8., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către Senic Radu din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

1.9., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare, apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.0, împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Dumbrava, sat Grănicești, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.1., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.2., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Zamostea, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.3, împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Zamostea, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.4., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava și apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.5., împreună cu,, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobandit prin edificare în

baza autorizației de construire nr. și a fost vândut către, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.6., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.7., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.8., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către Dumitriu Carmen, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2.9., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către, Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

3.0., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip

mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

3.1., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către, județul Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

2008 – 13 tranzacții

1.1., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

1.2., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul nr. tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție nr. și a fost vândut către din Suceava.

Valoarea tranzacției aferentă asociațiilor și este în sumă de lei.

1.3., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

1.4., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de euro, echivalentul a lei(..... lei/euro). Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din 28.05.2008 și a fost vândut către din, județul Suceava.

Organele de inspecție menționează că în data de 18.02.2008 s-a plătit vânzătorului cu titlu de avans suma de euro, echivalentul a lei (3.6379 lei/euro), conform antecontractului de vânzare-cumpărare nr.

1.5., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din 28.05.2008 și a fost vândut către Căcica, județul Suceava.

1.6., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Pretul vânzării este de CHF, echivalentul a lei (..... lei/CHF). Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din 28.05.2008 și a fost vândut către din, județul Suceava.

1.7., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din 28.05.2008 și a fost vândut către din Moara, județul Suceava.

1.8., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

1.9., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. . înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de

lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Liteni, județul Suceava.

2.0., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava și apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

2.1., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din București.

2.2., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Dorohoi, județul Suceava.

2.3., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

2009 – 13 tranzacții

2.4., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

2.5., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

2.6., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Cluj.

2.7., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către Udești, județul Suceava.

2.8., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

2.9., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

3.0., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare, apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr.

..... și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

3.1., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Veresti, județul Suceava.

3.2., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava și apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava și apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilele a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

3.3., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

3.4., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

3.5., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut către din Suceava.

3.6., împreună cu, vinde în baza contractului de vânzare cumpărare nr., apartamentul tip mansardă situat în municipiul Suceava, str., județul Suceava, identic cu parcela nr. înscrisă în cartea funciară individuală nr. a comunei cadastrale Suceava. Prețul vânzării este de lei. Imobilul a fost dobândit prin edificare în baza autorizației de construire nr. și procesul verbal de recepție din și a fost vândut cătredin Suceava.

Din analiza informațiilor obținute de către organele de inspecție fiscală de la notarii publici, rezulta faptul că tranzacțiile sus-menționate au fost efectuate de către în asociere cu soția sa, iar imobilele au fost edificate în scopul vânzării și obținerii de venituri. Data începerii activității se consideră a fi data de 28.08.2006 - data achiziționării imobilului, conform contractului de vânzare cumpărare nr.

De asemenea, s-a constatat faptul că plafonul de scutire la plata TVA, reglementat de Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152, alin. 1, a fost depășit la data de 27.08.2007, în urma efectuării tranzacțiilor menționate în contractul de vânzare cumpărare nr.

Organele de inspecție precizează că, urmare depășirii plafonului de scutire menționat mai sus, persoana fizică, avea obligația să solicite înregistrarea în baza de date a platitorilor de TVA, până pe data de 10.09.2007, urmând ca din data de 01.10.2007 să devină plătitor de TVA.

De asemenea, se precizează că, în urma analizării informațiilor din documentele prezentate, reprezentând obiectul tranzacțiilor efectuate, rezultă că, în perioada 01.10.2007-31.12.2009,, în asociere cu soția sa, a efectuat mai multe tranzacții imobiliare cu apartamente rezultate în urma mansardării blocurilor vechi – operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

Organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea cuantumului taxei pe valoarea adăugată datorată aferentă tranzacțiilor care intră în sfera de aplicare a TVA efectuate în perioada 01.10.2007-31.12.2009, precum și la stabilirea majorărilor datorate pentru achitarea cu întârziere a debitului. Suma totală stabilită suplimentar reprezentând TVA de plată este în cuantum de lei și majorări în sumă de lei, acestea fiind calculate până la data de 19.04.2010.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată s-au reținut următoarele:

Referitor la suma totală de lei, din care lei TVA și lei majorări de întârziere aferente TVA, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă persoana fizică datorează TVA pentru

vânzările de construcții în condițiile în care a depășit plafonul de scutire și nu s-a înregistrat ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurate la, s-a constatat că, în perioada 2006-2009, petentul a efectuat un număr de 47 de tranzacții imobiliare, organele de inspecție considerând astfel că s-a desfășurat o activitate economică din care a obținut venituri cu caracter de continuitate.

De asemenea, se constată faptul că plafonul de scutire la plata TVA, reglementat de Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152, alin. 1, a fost depășit la data de 27.08.2007, în urma efectuării tranzacțiilor menționate în contractul de vânzare cumpărare nr.

Organele de inspecție precizează că, urmare depășirii plafonului de scutire menționat mai sus, persoana fizică avea obligația să solicite înregistrarea în baza de date a plătitorilor de TVA, până pe data de 10.09.2007, urmând ca din data de 01.10.2007 să devină plătitor de TVA.

De asemenea, se precizează că, în urma analizării informațiilor din documentele prezentate, reprezentând obiectul tranzacțiilor efectuate, rezulta că, în perioada 01.10.2007-31.12.2009,, în asociere cu soția sa, a efectuat mai multe tranzacții imobiliare cu apartamente rezultate în urma mansardării blocurilor vechi – operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

Urmare celor precizate anterior, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea cuantumului taxei pe valoarea adăugată datorată aferentă tranzacțiilor care intra în sfera de aplicare a TVA efectuate în perioada 01.10.2007-31.12.2009, precum și la stabilirea majorărilor datorate pentru achitarea cu întârziere a debitului. Suma totală stabilită suplimentar reprezentând TVA de plată este în cuantum de lei și majorări în sumă de lei, acestea fiind calculate până la data de 19.04.2010.

Procesul verbal din data înregistrat sub nr. încheiat de inspectorii din cadrul Activității de inspecție fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr., contestate de, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr., existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

Prin Decizia nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a suspendat soluționarea contestației formulată de împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, până la pronunțarea soluției definitive pe latură penală.

Prin Sentința nr. a Tribunalului Suceava din dosarul nr., se anulează decizia nr. emisă de DGFP Suceava și obligă DGFP Suceava să soluționeze pe fond contestația formulată de persoana fizică și înregistrată sub nr.

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- prevederile **art. 126 alin. 1, lit. a, b, și c și art. 127 alin. 1 și 2** din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada supusă verificării:

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 prevederile **art. 127 alin. 2** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, aplicabile începând cu data de 01.01.2007, la **pct. 3 alin. 1** prevăd următoarele:

“Norme metodologice:

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”.

Din textele de lege citate se reține că, în sfera de aplicare a taxei pe valoare adăugată, se cuprind operațiunile care constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, efectuate cu plată; locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România. Livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1) și trebuie să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

În ceea ce privește persoanele impozabile, în aserțiunea art. 127, este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice care 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 cele precizate, pct. 3.1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 127, prevăd faptul că 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.

- Conform **art. 7 alin. (1) pct. 20 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind definițiile unor termeni comuni:

„ART. 7

(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație: [...]

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;”

Potrivit acestor prevederi, este considerată „persoană” ce intră sub incidența prevederilor Codului fiscal „orice persoană fizică sau juridică”.

- Totodată, la **art. 125¹, punctele 18 – 21** din același act normativ, se prevede că:

ART. 125¹

„Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică; [...]

20. persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;

21. persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;”

Din coroborarea prevederilor legale menționate mai sus, se reține că o persoană fizică reprezintă persoană impozabilă în sensul Titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată, din Codul fiscal, în condițiile în care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. 127 alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

Având în vedere prevederile legale citate, se reține că persoana **fizică** este persoană impozabilă pentru activitățile economice desfășurate în perioada 2007-2009, constând din vânzarea de construcții edificate, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată.

Urmare celor precizate anterior, susținerile contestatorului conform cărora vânzarea locuințelor personale nu sunt considerate a fi activități economice și prin urmare nu există obligația de a plăti TVA, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât activitatea desfășurată de acesta a fost făcută în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

- Totodată, potrivit **art. 152** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, aplicabil contestatorului în perioada verificată, când a realizat o cifră de afaceri peste plafonul de scutire:

ART. 152

“Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

[...]

(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.

(7) După atingerea sau depășirea plafonului de scutire sau după exercitarea opțiunii prevăzute la alin. (3), persoana impozabilă nu mai poate aplica din nou regimul special de scutire, chiar dacă ulterior realizează o cifră de afaceri anuală inferioară plafonului de scutire.

(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146;

b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document;

c) este obligată să menționeze pe orice factură o referire la prezentul articol, pe baza căreia se aplică scutirea.

(9) Prin norme se stabilesc regulile de înregistrare și ajustările de efectuat în cazul modificării regimului de taxă”.

- La art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată, se stipulează că:

ART. 153

“Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125[^]1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;

[...]”.

- Referitor la aplicarea prevederilor art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, Normele metodologice de aplicare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctul 66 alin (2), prevăd următoarele:

„Norme metodologice:

[...]

(2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.”

Se reține că, în situația în care o persoană impozabilă depășește plafonul legal de scutire, 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.

Totodată, din prevederile menționate rezultă că activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate, intenție ce este apreciată în baza elementelor obiective, ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că persoana fizică, în asociere cu soția sa, a efectuat un număr de tranzacții

imobiliare constând în vânzare de construcții, reprezentând apartamente tip mansardă, realizate în baza unor autorizații de construire.

Se reține că imobilele menționate au fost dobândite în baza autorizației de construire și au fost destinate vânzării, contribuabilul desfășurând astfel o activitate economică din care a obținut venituri cu caracter de continuitate.

Prin urmare, **persoana fizică** a desfășurat o activitate economică ce intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, întrucât a realizat venituri cu caracter continuu.

Așa după cum rezultă din textele de lege ce au fost menționate, o persoană fizică care realizează operațiuni imobiliare care au caracter de continuitate, constând în vânzarea de construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA.

Persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile devin persoane impozabile din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, deoarece realizează fapte de comerț.

Din punct de vedere fiscal, operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale.

Din cele prezentate rezultă că persoana fizică a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând activități economice începând din anul 2007, așa cum sunt definite la articolele de lege citate.

Pe cale de consecință, persoana fizică contestatoare, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în perioada respectivă, a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

În consecință, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate începând cu data de 01.10.2007, persoana fizică a devenit persoană impozabilă, conform prevederilor din Codul fiscal.

În calitate de persoană impozabilă aceasta avea obligația, potrivit prevederilor art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată, să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, data depășirii fiind 27.08.2007.

Prin urmare, tranzacțiile imobiliare efectuate de contestator, constând în vânzarea de apartamente tip mansardă construite de acesta, sunt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, persoana fizică având obligația să colecteze pentru livrările respective taxa pe valoarea adăugată, conform prevederilor în materie fiscală menționate.

Având în vedere că **persoana fizică** nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA la data depășirii plafonului de EURO conform prevederilor menționate, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA și data constatării abaterii.

- Referitor la afirmația contestatorului potrivit căreia, organul de control a determinat TVA colectată la valoarea de vânzare înregistrată în contract, fără a ține seama de costurile pe care le-a efectuat cu ocazia construirii imobilelor,

facem precizarea că la **art. 145** din Codul fiscal, modificat și la **pct. 45** din HG 44/2004, modificată, se precizează că:

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;

[...]

(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153.

[...]”.

“ Norme metodologice:

45. (1) În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147¹ alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156² din Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României, se aplică prevederile art. 147² din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal.

[...]”.

Rezultă din aceste prevederi legale faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, iar deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut de Codul fiscal, depus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA.

- În ceea ce privește procedura ce se aplică în cazul în care se constată că persoana impozabilă nu a respectat prevederile legale privind înregistrarea ca plătitor de TVA în cazul în care s-a depășit plafonul de scutire, aceasta este prevăzută la **art. 152 alin. 8** din Codul fiscal, modificat și la **pct. 62 alin. 4 și alin. 5** din HG 44/2004, modificată:

ART. 152

“Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

[...]

(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146;

b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document;

c) este obligată să menționeze pe orice factură o referire la prezentul articol, pe baza căreia se aplică scutirea.

[...]”.

„Norme metodologice:

62.[...]

(4) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul controlului organelor fiscale competente, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;

b) taxa deductibilă aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege, cu condiția, în cazul bunurilor de capital, ca perioada de ajustare a deducerii, prevăzută la art. 149 alin. (2) din Codul fiscal, să nu fi expirat;

c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada 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 la care a fost înregistrată.

(5) Pentru ajustarea taxei prevăzută la alin. (4), persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura pentru achiziții de bunuri/servicii efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.

[...]”.

Din aceste prevederi legale rezultă că acea persoană impozabilă care aplică un regim special de scutire nu are dreptul de a-și deduce taxa aferentă achizițiilor și nici nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document atât timp cât nu este înregistrată în scopuri de TVA, dar are dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate, aferentă activelor corporale fixe, inclusiv celor aflate în curs de execuție, aflate în proprietatea sa, existente la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă, precum și taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care

ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă și data la care a fost înregistrată. Dreptul de a ajusta taxa se face cu respectarea prevederilor art. 145 - 149 din Codul fiscal.

Conform pct. 62 alin. 2 lit. a din HG 44/2004, organele fiscale

„...vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze...”.

În consecință, față de prevederile menționate, rezultă că organele de inspecție fiscală aveau obligația să stabilească taxa pe valoarea adăugată de plată la nivelul sumei pe care societatea ar fi trebuit să o colecteze, taxa pe valoarea adăugată deductibilă urmând a fi ajustată de contribuabil, conform prevederilor legale.

În ceea ce privește dreptul de deducere a TVA, organele de inspecție nu aveau nici o obligație în acest sens, legiuitorul dând posibilitatea contribuabililor să-și ajusteze taxa deductibilă în primul decont depus după înregistrarea ca plătitor de TVA sau, după caz, printr-un decont ulterior, în condițiile prevăzute de lege.

Prin urmare, nici afirmația contestatorului potrivit căreia, organul de control a determinat TVA colectată la valoarea de vânzare înregistrată în contract, fără a ține seama de costurile pe care le-a efectuat cu ocazia construirii imobilelor nu poate fi reținută în susținerea favorabilă a contestației.

Având în vedere prevederile legale invocate și faptul că petentul a vândut o serie de apartamente tip mansardă peste plafonul stabilit de lege fără a se înregistra în scopuri de TVA și fără a se comporta ca un plătitor de TVA, rezultă că în mod legal organele fiscale au stabilit că avea obligația coletării **TVA în sumă de lei**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de, cu privire la această sumă.**

De asemenea, având în vedere prevederile legale invocate și faptul că TVA care a generat accesoriile este datorată, nu a fost achitată la scadență, și luând în considerare și principiul de drept "**accessorium sequitur principale**" (accesoriul urmează principalul), rezultă că în mod legal organul fiscal a calculat **accesorii în sumă totală de lei aferente TVA**, drept pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 20, art. 125¹, punctele 18 – 21, art. 126 alin. 1, lit. a, b, și c și art. 127 alin. 1 și 2, art. 145, art. 152, art. 153 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada supusă verificării, pct. 3 alin. 1, pct. 45, pct. 62 alin. 4 și alin. 5, punctul 66 alin (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, aplicabile începând cu data de 01.01.2007, referitor la aplicarea prevederilor art. 127 alin. 2, art. 145, art. 152 alin. 8 și art. 153 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 216 din Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de
împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite
de inspecție fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.
....., întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de
..... **lei**, reprezentând:

- lei – TVA;
- lei – majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de
la data comunicării, conform procedurilor legale.