



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Constanța
Biroul Soluționare Contestații



B-dul I.G.Duca nr. 18
900697, Constanța
Tel : +0241 48 80 55
Fax : +0241 48 80 55
e-mail : Solutionare.Contestatii.CT@mfinante.ro

DECIZIA nr.24/15.03.2010 privind soluționarea contestației formulate de IONESCU ION înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Biroul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - Activitatea de Inspecție Fiscală Constanța prin adresa nr..... din 09.02.2010, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../09.02.2010, cu privire la contestația formulată de dl. IONESCU ION, cu domiciliul în Mangalia bd..... nr..., bl..., sc..., ap..., CNP

Obiectul contestației îl reprezintă T.V.A. în cuantum de lei și majorările de întârziere aferente în sumă de lei, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 24.12.2009, întocmită de organele S.A.F. - A.I.F. Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în baza Raportului de inspecție din 24.12.2009.

Contestația a fost introdusă de către contribuabil, fiind îndeplinite astfel prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate prin scrisoare recomandată, cu confirmare de primire, în data de 05.01.2010, iar contestația a fost depusă la S.A.F. - A.I.F. Constanța în data de 04.02.2010, fiind înregistrată sub nr.....

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr..... din 04.02.2010, contribuabilul IONESCU ION formulează contestație împotriva obligației de plată constând în T.V.A. de plată, în cuantum de lei, și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de lei, stabilite suplimentar pentru perioada 2004 – 2009, de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. Constanța - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin Decizia de impunere nr..... din 24.12.2009, urmare constatărilor din Raportul de inspecție fiscală din data de 24.12.2009, precum și împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr...../24.12.2009.

Prin cererea formulată, petenta solicită admiterea contestației și, pe cale de consecință, desființarea în totalitate a actelor administrative atacate.

În motivarea acțiunii, petentul apreciază că, în mod eronat, organul fiscal a stabilit obligațiile de plată constând în TVA de plată și majorări de întârziere, în cuantum de lei, pentru perioada 01.01.2004-31.12.2006. În acest sens, petentul consideră că potrivit OUG nr.106/2007, obligativitatea de a se înregistra în scopuri de TVA a persoanelor fizice care, acționând de o manieră independentă înstrăinează terenuri construibile, construcții noi sau părți ale acestora, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate care depășesc plafonul de scutire de 35.000 euro, este aplicabilă începând cu 01.01.2008.

Astfel, petentul consideră că, până la data de 01.01.2008, aceste operațiuni erau scutite de TVA. În susținerea celor de mai sus, petenta invocă adresa ANAF nr.635866/15.02.2008 adresată Camerei Notarilor Publici, din cuprinsul căreia reiese că prevederile OUG nr.106/2007 referitoare la aplicabilitatea dispozițiilor art.141(2) lit.f și ale art.160(2) din Codul fiscal, au aplicabilitate pentru livrările efectuate de către persoanele fizice începând cu data de 01.01.2008.

În ceea ce privește înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor fizice, petenta arată că potrivit răspunsului dat de către ANAF pe site-ul oficial, stabilirea calității de plătitor de TVA se face în urma efectuării unui control fiscal din partea serviciului inspecție fiscală, ori ANAF, deși avea informațiile necesare (declarațiile 208 depuse semestrial de către notarii publici) nu a făcut asemenea verificări. În acest sens, petentul arată că în situația în care nu s-a înregistrat în scopuri de TVA în condițiile impuse de art.153 alin.1) lit.b) din Codul fiscal, atunci conform dispozițiilor de la alin.7) ale aceluiași articol, organul fiscal competent avea obligația de a înregistra persoana impozabilă din oficiu. În condițiile în care organul fiscal nu a procedat în acest mod, petenta arată că a fost lipsită de posibilitatea de a-și exercita dreptul de deducere al TVA și, în plus, în opinia sa, nici nu ar fi avut acest drept, deoarece avea calitatea de persoană fizică și nu persoană fizică autorizată.

Pe de altă parte, petentul arată că actele de vânzare cumpărare sunt acte civile și nu acte comerciale, așa cum sunt încadrate la art.127(2) din Codul fiscal de către organul de inspecție fiscală. Astfel, în opinia petentului, activitățile economice la care face referire textul de lege se referă la activitățile producătorilor, comercianților, prestatorilor de servicii, profesii liberale, precum și exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, cu alte cuvinte activitățile celor care efectuează acte de comerț, ori potrivit Codului Comercial, acte care au ca obiect imobile (clădiri sau terenuri), nu sunt considerate acte de comerț, ele fiind esențialmente civile. Prin urmare, petentul susține că, nefiind un act comercial, activitatea de vânzare de imobile, chiar și cu caracter de continuitate, nu poate fi încadrată în tiparul art.127(2) de mai sus, întrucât aceasta nu este o activitate a unui producător, comerciant sau prestator de servicii. Potrivit Codului Comercial, construcția de imobile și vânzarea acestora, precum și vânzarea de terenuri nu se încadrează la fapte de comerț, tratamentul fiscal al acestora se regăsește la cap.VIII art.77(1) din Codul fiscal, respectiv la transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, fiind impozitate ca atare. Astfel, acest tip de venit este evidențiat la art.41 lit.h) din Codul fiscal, venit care este diferit de veniturile din activități independente definit de art.41 lit.a) din același act normativ. Dispozițiile art.127 alin.1) din Codul fiscal definesc persoana impozabilă ca o persoană care desfășoară de o manieră independentă activități economice, deci acestea se referă la tranzacțiile imobiliare din patrimoniul comercial al persoanei guvernate de prevederile art.46 din Codul fiscal și nu din patrimoniul personal (art.77(1)).

În contestație, petenta face, deasemenea, referire la stabilirea caracterului de continuitate al tranzacțiilor, susținând că aceasta ar trebui stabilită în funcție de ciclul de cumpărare- vânzare într-o perioadă de timp și de numărul de tranzacții în acea perioadă.

În plus, petenta susține că, în speță, organul de inspecție fiscală nu a coroborat prevederile din Codul fiscal cu cele ale Codului comercial, ale Dreptului comercial și ale Codului civil.

Față de motivele expuse, prin cererea formulată, petenta solicită desființarea în întregime a actelor administrative fiscale contestate, respectiv a Raportului de inspecție fiscală din data de 24.12.2009, a Deciziei de impunere nr..... din 24.12.2009 și a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr..... din 24.12.2009.

II. Raportul de inspecție fiscală din data de 24.12.2009 a fost întocmit de organele S.A.F. - A.I.F. Constanța, Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, în vederea clarificării stării de fapt fiscale a contribuabilului IONESCU ION, verificarea vizând

respectarea prevederilor legale privind activitățile impozabile din punct de vedere al TVA, urmare tranzacțiilor imobiliare efectuate de acesta în perioada 01.01.2004-30.09.2009.

Urmare acțiunii de control s-au constatat următoarele:

În perioada 2004-2009, conform datelor din *lista nominală a beneficiarilor de venit conform declarației informative 208*, emisă de către A.F.P. Mangalia, a informațiilor oferite de către O.C.P.I. Constanța și a contractelor de vânzare-cumpărare prezentate de către dl. IONESCU ION, contribuabilul a efectuat următoarele tranzacții imobiliare:

- în anul 2006, un număr de 120 tranzacții imobiliare în valoare totală de lei. Conform datelor din contractele de vânzare cumpărare, obiectul tranzacțiilor l-a constituit vânzarea-cumpărarea unor suprafețe de teren arabil situat în extravilanul localităților și, datele privind încadrarea terenurilor în categoria extravilan au fost preluate din fișa cadastrală întocmită înainte de dezmembrarea lotului inițial (anexa nr.2);

- în anul 2007, un număr de 30 tranzacții imobiliare în valoare totală de lei. Conform datelor din contractele de vânzare cumpărare, obiectul tranzacțiilor l-a constituit vânzarea cumpărarea unor suprafețe de teren arabil situat în extravilanul localității

- în anul 2008, un număr de 15 tranzacții imobiliare în valoare totală de lei. Conform datelor din contractele de vânzare cumpărare, obiectul tranzacțiilor l-a constituit vânzarea cumpărarea unor suprafețe de teren arabil situat în extravilanul localității

- în perioada 01.01.-30.09.2009, un număr de 17 tranzacții imobiliare în valoare totală de lei. Conform datelor din contractele de vânzare cumpărare, obiectul tranzacțiilor l-a constituit vânzarea cumpărarea unor suprafețe de teren arabil situat în extravilanul localității

Față de aceste constatări, organul de inspecție fiscală arată că, în temeiul prevederilor art.141 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 01.01.2007 tranzacțiile imobiliare nu erau incluse în categoria operațiunilor scutite de TVA. Din verificarea veniturilor realizate în anul 2006, din tranzacțiile imobiliare care au caracter de continuitate, fiind în număr de 120, a rezultat că la data de 04.07.2006 contribuabilul a depășit plafonul de scutire de TVA (contractul de vânzare cumpărare nr...../04.07.2006 în sumă de lei), iar valoarea totală a tranzacțiilor efectuate a fost de lei.

În conformitate cu prevederile art.153 alin.1) lit.b) din Codul fiscal, contribuabilul avea obligația să solicite, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii iulie, organului fiscal competent, înregistrarea ca plătitor de TVA, înregistrare care urma să fie valabilă începând cu data de 01.09.2006.

Organul de inspecție fiscală a constatat că dl. IONESCU ION nu și-a îndeplinit această obligație până la data controlului și, în consecință, a procedat la stabilirea obligației fiscale constând în TVA, pe care acesta ar fi datorat-o dacă și-ar fi îndeplinit obligațiile privind constituirea, declararea și plata acesteia. Astfel, din verificare, a rezultat că la data de 31.08.2006, valoarea totală a tranzacțiilor cu teren agricol a fost în cuantum de lei, iar valoarea tranzacțiilor efectuate în intervalul 01.09.2006-31.12.2006 a fost în sumă de lei.

Totodată, organul de inspecție fiscală precizează că în intervalul 01.01.2007-30.09.2009, valoarea tranzacțiilor cu teren agricol efectuate de către contribuabil a fost în cuantum de lei, tranzacții care, potrivit prevederilor art.141(2) lit.f) din Codul fiscal, sunt scutite de TVA.

Drept urmare, în temeiul art.153 alin.1 lit.b) din Codul fiscal, pentru tanzacțiile efectuate în intervalul 01.09.2006-31.12.2006, în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea obligațiilor fiscale constând în TVA de plată în sumă de lei (deducerea TVA de 19% din suma încasată din tranzacții, respectiv din lei), iar pentru neachitarea la scadență a obligației fiscale au fost calculate și majorări de întârziere în sumă de lei.

Pentru obligația de plată, constând în taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesoriile aferente, a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile

fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 24.12..2009, decizie care a fost comunicată petentului prin scrisoare recomandată, cu confirmare de primire, în data de 05.01.2010.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, urmare reverificării modului de respectare a prevederilor legale privind operațiunile impozabile din punct de vedere al TVA, efectuate din tranzacțiile cu terenuri agricole de către IONESCU ION în perioada 01.01.2004-30.09.2009, organul de inspecție fiscală a constatat că acesta, în baza contractelor de vânzare cumpărare, a realizat tranzacții în valoare totală de lei, depășind astfel plafonul de scutire de TVA. Referitor la anul 2006, organul de inspecție fiscală a constatat că valoarea tranzacțiilor cu terenuri arabile a fost în cuantum de lei. Conform prevederilor art.141 din L.G. nr.571/2003 privind Codul fiscal, până la data de 01.01.2007 tranzacțiile imobiliare nu erau incluse în categoria operațiunilor scutite de TVA. Drept urmare, organul de inspecție fiscală a stabilit că tranzacțiile cu terenuri agricole în număr de 120, efectuate de către contribuabil în anul 2006, au avut un caracter de continuitate, iar prin contractul de vânzare cumpărare nr...../04.07.2006 în valoare de lei (valoarea totală a tranzacțiilor până la această dată fiind de lei), contribuabilul a depășit plafonul de scutire de TVA, situație în care, potrivit prevederilor art.153 alin.1 lit.b) din Codul fiscal, avea obligația să solicite organului fiscal competent, în termen de 10 zile de la finele lunii iulie, înregistrarea în scopuri de TVA, urmând ca începând cu data de 01.09.2006 să devină plătitor de TVA. Întrucât, până la data controlului, contribuabilul nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA, în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea din oficiu a obligației de plată constând în TVA în cuantum de lei, precum și a majorărilor de întârziere aferente în cuantum de lei.

Petentul contestă această măsură, susținând că, începând cu data de 01.01.2008, persoanele fizice care înstrăinează construcții noi, părți ale acestora sau terenuri construibile, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate care depășesc plafonul anual de 35.000 euro, sunt obligate să solicite înregistrarea în scopuri de TVA. În ceea ce privește înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA, petentul arată că în această perioadă organul fiscal nu a efectuat nici o verificare, deși avea toate informațiile referitoare la tranzacțiile imobiliare efectuate de persoanele fizice.

Totdată, petentul invocă faptul că tranzacțiile imobiliare efectuate în baza contractelor de vânzare cumpărare sunt acte civile, și nu acte comerciale sau fapte de comerț, așa cum le consideră organul fiscal, încadrându-le la art.127(2) din Codul fiscal, invederând că veniturile din vânzarea construcțiilor este tratată din punct de vedere fiscal de art.77(1) din Codul fiscal, deoarece sunt venituri din patrimoniul personal, încadrate la art.41 lit.h) și nu la veniturile din activități independente prevăzute la art.41 lit.a) din același act normativ. Pe de altă parte, petentul arată că stabilirea caracterului de continuitate trebuie definit în funcție de ciclul de cumpărare-vânzare, realizat într-o perioadă de timp, precum și de numărul de tranzacții efectuate în acea perioadă.

Cocluzionând, petentul susține că nu s-au coroborat prevederile Codului fiscal cu cele ale Codului comercial, ale Dreptului comercial și ale Codului civil, motiv pentru care solicită desființarea actelor administrative fiscale atacate.

Speța supusă soluționării este dacă contribuabilul IONESCU ION are calitatea de persoană impozabilă și datorează taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu terenuri agricole efectuate în anul 2006, în condițiile în care a depășit plafonul anual de scutire de TVA de 35.000 euro.

În drept, aplicabile speței sunt prevederile din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la sfera de aplicare, persoanele impozabile și activitatea economică, potrivit căroră:

„art.126

(1) *În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

a) *constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;*

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin.(1);*

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.*

coroborate cu prevederile pct.2 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, potrivit căroră:

„(1) Nu are caracter de continuitate, 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.”

Referitor la operațiunile impozabile prevederile art.128 din același act normativ precizează că:

„(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

(2) În înțelesul prezentului titlu, prin bunuri se înțelege bunurile corporale mobile și imobile.(…)”

Din interpretarea prevederilor legale de mai sus, se reține că, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind operațiunile care se referă la livrări de bunuri efectuate pe teritoriul României de către persoanele impozabile care desfășoară de o manieră independentă activități economice, indiferent de scopul sau rezultatul acestei activități. Totodată, potrivit acestor dispoziții legale, constituie o activitate economică și exploatarea bunurilor corporale și necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, excepție făcând veniturile obținute de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea în scopuri personale.

În speță, conform documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că în perioada 2005-30.09.2009, contribuabilul, în persoana d-lui IONESCU ION, a efectuat livrări de bunuri imobile, respectiv tranzacții cu terenuri agricole situate în extravilanul localităților și, în valoare totală de lei, așa cum reiese din lista beneficiarilor de venit cod 208, transmisă de către birourile notariale către A.F.P. Mangalia. Obiectul tranzacțiilor l-a constituit vânzarea de loturi de teren arabil extravilan, operațiuni care, potrivit dispozițiilor art.128 din Codul fiscal, reprezintă operațiuni impozabile, în sensul că sunt livrări de bunuri imobile efectuate de către o persoană impozabilă în scopul obținerii de venituri și care au caracter de continuitate. Astfel, caracterul de continuitate al veniturilor obținute de către petent în perioada verificată

reiese din numărul tranzacțiilor efectuate de către acesta, respectiv 9 tranzacții în anul 2005, 120 de tranzacții efectuate în anul 2006, 30 de tranzacții efectuate în anul 2007, 15 tranzacții efectuate în anul 2008 și 17 tranzacții efectuate în anul 2009.

Conform datelor înscrise în contractele de vânzare cumpărare a terenurilor, rezultă că petentul a dobândit terenurile în cauză în anul 2005 (ex. conform contractelor de cumpărare autentificate sub nr...../2005 și sub nr...../2005 la BNP S..... și respectiv sub nr...../2005 la BNP I.....), terenuri alipite și care ulterior au fost dezmembrate, conform actului autentificat sub nr...../2006, nr...../2005 și a încheierii de intabulare nr...../2006 și a extrasului de carte funciară emise de către OCPI Mangalia.

Se reține astfel că, de fapt, în anul 2005 petentul a achiziționat suprafețe de terenuri agricole situate în extravilan, după care, aceste suprafețe au fost dezmembrate și lotizate, și ulterior înstrăinate prin vânzare. Prin urmare, în aceste condiții, se reține că petentul nu poate demonstra că a utilizat în scopuri personale suprafețele de teren arabil pe care le-a achiziționat în anul 2005 și, mai mult, prin vânzarea loturilor realizate din dezmembrare, acesta a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor imobile, în speță livrări de bunuri corporale imobile rezultate din activități economice, operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Potrivit dispozițiilor legale în materie de TVA, respectiv cele ale Codului fiscal aprobat prin L.G. nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 01.01.2007 *livrările de terenuri de orice fel nu intrau în sfera operațiunilor scutite de TVA*. În speță, urmare tranzacțiilor efectuate de către dl. IONESCU ION, reiese că, în luna iulie 2006, a fost depășit plafonul de scutire de TVA de 2 miliarde lei, prevăzut la art.152 alin.1) din Codul fiscal, și, în consecință, contribuabilul avea obligația să respecte prevederile alin.3 ale aceluiași articol, potrivit cărora:

„(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii. (...). Data depășirii plafonului este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată. În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă, conform procedurii prevăzute prin norme.”

În aplicarea prevederilor legale privind înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, precizează:

„pct.65

(...).

(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art.152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată înainte de înregistrarea persoanelor impozabile ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data constatării abaterii. Pe perioada cuprinsă între data constatării de către organele fiscale a nerespectării obligației de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată și data înregistrării efective, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire prevăzut de art.152 din

Codul fiscal, însă are obligația de a plăti la buget taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în această perioadă;.”

În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că, în situația în care contribuabilul a depășit plafonul de scutire de TVA, avea obligația ca, în termenul legal, să solicite organului fiscal competent înregistrarea ca plătitor de TVA.

În speță, se reține că petentul nu a îndeplinit condițiile impuse de actul normativ și, în consecință, organul fiscal a procedat la determinarea obligației de plată, prin colectarea taxei pe valoarea adăugată pe care acesta o datorează bugetului de stat. Prin urmare, în contextul legal de mai sus, pentru perioada septembrie 2006-decembrie 2006, organul de inspecție fiscală a procedat la determinarea TVA colectată aferentă livrărilor de bunuri imobile efectuate de către contribuabil, stabilind cunatumul acesteia la suma de lei.

Având în vedere cele mai sus prezentate, se reține că, în motivarea cererii sale, petentul invocă dispozițiile O.U.G. nr.106/2007, potrivit cărora, începând cu data de 01.01.2008, livrările de construcții noi sau părți ale acestora sau de terenuri construibile, sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA, ori așa cum am arătat mai sus, în speță este vorba despre tranzacții cu terenuri agricole efectuate în anul 2006, perioadă în care potrivit prevederilor Codului fiscal, aceste operațiuni nu erau scutite de TVA. Totodată, petentul susține că tranzacțiile imobiliare sunt tratate, din punct de vedere fiscal, ca venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, fiind impozitate ca atare, potrivit dispozițiilor capitolului VIII art.77(1) din Codul fiscal, argument care nu poate fi reținut, deoarece în speță este vorba despre stabilirea TVA de plată și nu a impozitului pe venit.

Referitor la susținerea petentului potrivit căreia tranzacțiile cu bunuri imobile nu pot fi considerate ca fiind acte de comerț și, prin urmare, nu pot fi încadrate ca fiind activități economice de natura celor prevăzute de art.127(2) din Codul fiscal, se reține că nici acest argument nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care, așa cum am arătat în cuprinsul prezentei, chiar dispozițiile art.128(2) din același act normativ definesc noțiunea de bunuri ca fiind bunuri corporale mobile și imobile.

În ceea ce privește modalitatea de determinare a caracterului de continuitate al tranzacțiilor efectuate de către petent, se reține că, în speță, nu poate fi vorba despre o lichidare a bunurilor din patrimoniul personal, în condițiile în care terenurile în cauză au fost achiziționate în anul 2005 și tot atunci au fost dezmembrate, lotizate și înstrăinate prin vânzare.

Pentru considerentele expuse, motivele invocate de către petent în susținerea cauzei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației și, în consecință, urmează a se respinge ca neîntemeiată din punct de vedere legal.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei, calculate de către organul de inspecție fiscală pentru TVA de plată stabilită în sarcina contribuabilului, se reține că potrivit dispozițiilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„art.119(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.(...).

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.”.

În speță, se reține că pentru TVA stabilită de plată în timpul controlului, organul de inspecție fiscală a calculat și majorări de întârziere aferente perioadei 26.07.2006-23.12.2009, în sumă de lei.

În baza celor constatate de către organul de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție din 24.12.2009, s-a reținut că petentul a depășit plafonul de scutire de TVA în luna iulie 2006. Potrivit prevederilor legale în materie, contribuabilul a devenit plătitor de

taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.09.2006. Prin urmare, termenul de plată al obligației fiscale, constând în TVA aferent lunii septembrie 2006, era scadent la data de 25 octombrie 2006, iar pentru obligația de plată a lunilor următoare, respectiv octombrie, noiembrie și decembrie, scadența intervenea la data de 25 ale lunii următoare celei în care a luat naștere obligația de plată.

În acest context, se reține că, în speță, organul de inspecție fiscală a stabilit în mod eronat obligația de plată constând în majorări de întârziere în sumă de lei, deoarece perioada luată în calcul a fost 26.07.2006-23.12.2009 și nu începând cu data de 25.10.2006, conform scadenței.

Prin urmare, în temeiul dispozițiilor art.216(3) din Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,

urmează a se desființa parțial Decizia de impunere nr...../24.12.2009 și Raportul de inspecție fiscală din data de 24.12.2009, pentru suma de lei, reprezentând majorări de întârziere.

Urmare soluției de mai sus, organul fiscal va proceda la recalcularea majorărilor de întârziere aferente TVA de plată, având în vedere considerentele prezentate.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.210 și 216 alin.(1) și alin.(3) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, se

DECIDE:

1) Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate de către IONESCU ION împotriva T.V.A. în cuantum de lei, stabilită prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedecarate organelor fiscale nr..... din 24.12.2009, întocmită de S.A.F. - A.I.F. Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 24.12.2009.

2) Desființarea parțială a Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedecarate organelor fiscale nr..... din 24.12.2009, întocmită de S.A.F. - A.I.F. Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 24.12.2009, pentru suma de lei reprezentând majorări de întârziere aferente TVA de plată.

3) Referitor la capătul de cerere privind Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr...../24.12.2009, în temeiul prevederilor pct.5.2. din O.M.F.P. nr.519 din 27 septembrie 2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, competența de soluționare aparține organului fiscal emitent.

Un exemplar al actului de control va fi comunicat și Biroului soluționare contestații.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR COORDONATOR,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

D.G./4 ex.
12.03.2010