

DECIZIA nr.143/2015
privind solutionarea contestatiei formulata de
.X.
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x/2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizată de Administratia Sector x a Finantelor Publice prin adresa nr. x/2014, înregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/2014, asupra contestației formulată de persoana fizica .X., cu domiciliul in Bucuresti, sos. x, sector x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector x a Finantelor Publice sub nr. x/10.2014 il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/2014 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/2014 si comunicata prin remitere sub semnatura in data de x/2014, prin care s-a stabilit obligatia de plata in suma totala de y lei, reprezentand TVA in suma de z lei si accesorii aferente in suma de w lei, precum si a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectia fiscala nr. x/2014.

Contestatia formulata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2014 a fost solutionata de Administratia Sector x a Finantelor Publice, ca organ fiscal emitent al actului atacat, prin Decizia nr. x/2014.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1), lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu completarile si modificarile ulterioare, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de domnul .X..

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Domnul .X. contestă Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/2014 emisă de organele de inspecție fiscală ale Administratiei Sector x a Finantelor Publice - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice prin care s-a stabilit in sarcina contribuabilului TVA si accesorii in suma totala de y lei, pentru activitatea de tranzactii imobiliare.

In urma inspectiei fiscale s-a stabilit ca, contestatarul a depasit plafonul de scutire de TVA si prin urmare ar fi trebuit sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, devenind platitor de TVA incepand cu 01.01.2008.

Perioada pentru care i se imputa ca ar fi desfasurat activitati ce impun inregistrarea in scopuri de TVA vizeaza o perioada mai mare de 5 ani, astfel ca a intervenit si institutia prescriptiei.

Organele de control nu au avut in vedere si nu au interpretat in mod corect dispozitiile art. 127 alin. (1) si (2) din Codul fiscal, stabilind ca, in perioada 2009-2013, domnul .X. impreuna cu sotia sa au incheiat un singur contract, respectiv contractul nr. x/2009 in valoare de q lei si nefiind indeplinita cerinta de continuitate in desfasurarea activitatii.

Organele de control au interpretat cu rea credință și în mod eronat prevederile Codului fiscal cu scopul de a induce în eroare contribuabilul și de a-l determina să se înregistreze în scopuri de TVA și să-i solicite o sumă importantă de bani.

Având în vedere prevederile art. 127 alin. 2 din Normele metodologice, vânzarea respectivă nu poate intra în categoria unei activități economice.

Contestatarul nu poate fi obligat la plata accesoriilor în condițiile în care debitul principal nu a fost stabilit în mod legal și temeinic potrivit regulii de drept că "accesoriul urmează soarta principalului".

Fata de argumentele prezentate, domnul .X. solicită anularea Deciziei de impunere nr. x/2014, a Dispoziției de măsuri nr. x/2014 și a Raportului de inspecție fiscală nr. x/2014.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. x/2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/2014, organele de inspecție fiscală ale Administrației Sector x a Finanțelor Publice - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2009-31.12.2013.

În baza art. 152 alin. (1) și alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică .X., în calitate de persoană impozabilă, trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent începând cu data de **01.11.2007**, data depășirii plafonului de scutire de 35.000 euro fiind în luna septembrie 2007.

Contribuabilul nu s-a înregistrat ca platitor de TVA începând cu data de 01.11.2007.

În perioada 2009-2013, organul fiscal a constatat că valoarea tranzacțiilor în sfera de aplicare a TVA este în sumă de q lei, care îi corespunde TVA aferent în sumă de z lei.

În anul 2009, organul de control a constatat că domnul .X. în asocieră cu doamna .Z. au efectuat o tranzacție imobiliară în valoare totală de q lei, pentru care s-a calculat TVA în sumă de z lei (q lei x 19%).

Pentru neplata TVA s-au calculat majorări/dobânzi de întârziere și penalități de întârziere aferente pe perioada x/2009-x/2014 în sumă totală de w lei.

Potrivit Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. x/2014, organele de inspecție fiscală au stabilit un termen de 3 zile de la data comunicării acesteia pentru ca domnul .X. să se înregistreze fiscal în scopuri de TVA.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatar și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

3.1. Referitor la invocarea stabilirii obligațiilor fiscale pe perioada prescrisă

Cauza supusă soluționării este dacă este întemeiată excepția prescripției ridicată de contestatar cu privire la dreptul organului fiscal de a stabili TVA în condițiile în care, în acest caz, termenul de prescripție este cel reglementat de dispozițiile Codului de procedură fiscală, în cuprinsul art. 91, și curge de la 01.01.2010.

În fapt, Administrația Sector x a Finanțelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/2014 prin care s-a

stabilit in sarcina contribuabilului TVA in suma de z lei si accesorii aferente in suma de w lei, precum si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2014 prin care s-a pus in vedere contribuabilului sa solicite inregistrarea fiscala in scopuri de TVA. Obligatia de plata este aferenta anului 2009.

Prin contestatia formulata contestatarul invoca prescriptia.

In drept, in ceea ce priveste dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale, potrivit dispozitiilor art. 23 si art. 91 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"**Art. 23** - (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa **se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.**

(2) Potrivit alin.(1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata."

"**Art. 91** - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale **se prescrie în termen de 5 ani**, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) **începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala** potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel. (...)."

Se retine ca, prevederile legale care reglementeaza prescriptia extinctiva sunt imperative, acestea limitand timpul în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care incepe sa curga termenul de prescriptie in cazul diferentelor de obligatii fiscale, se constata ca aceasta este in stransa legatura cu momentul in care s-a nascut creanta fiscala, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

Din coroborarea acestor dispozitii legale rezulta ca data la care se stabileste baza de impunere a TVA aferenta trimestrului III 2009 s-a constituit la data de 25.10.2009 cand contribuabilul avea obligatia de a declara TVA, iar prescriptia incepe sa curga de la 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala; in cazul taxei pe valoarea adaugata termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatia fiscala incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care contribuabilul avea obligatia de a depune decontul de TVA, ca urmare a stabilirii calitatii de persoana impozabila, respectiv in anul 2009, iar **termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili in sarcina contribuabilei TVA aferenta anului 2009 incepe sa curga de la data de 1 ianuarie 2010.**

Avand in vedere aspectele prezentate, intrucat, in speta, organul fiscal a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.x/2014, prin care a stabilit obligatii fiscale in data de x/2014, aceasta fiind comunicata contestatarei in data de x/2014, rezulta ca dreptul organului fiscal de a stabili taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 2009-2013, ca urmare a stabilirii calitatii de persoana impozabila platitoare de TVA de catre inspectia fiscala incepand cu data de x/2007, pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x/2014 nu era prescris la data comunicarii deciziei de impunere contestate, astfel incat invocarea de catre contestatar a prescriptiei dreptului organului fiscal de a stabili taxa pe valoarea adaugata este neintemeiata, contestatia contribuabilului .X. fiind neintemeiata cu privire la acest aspect.

3.2. Referitor la suma de z lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii in suma de w lei

Cauza supusa solutionarii este daca, pentru tranzactiile efectuate în perioada 2009 - 2013 constând în vânzari terenuri, persoana fizica .X. datoreaza taxa pe valoarea adaugata, în conditiile în care prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2014 s-a stabilit in sarcina contestatarului obligatia de a se inregistra ca platitor de TVA

În fapt, in luna septembrie 2007, cifra de afaceri realizata de domnul .X., in suma de a lei (b euro) a depasit plafonul de scutire de 35.000 euro prevazut de art. 152 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, prin incheierea contractului nr. x/2007, reprezentand vanzare teren intravilan, motiv pentru care urma sa devina persoana impozabila platitoare de TVA incepand cu data de x/2007, contribuabilul avand obligatia inregistrarii ca platitor de TVA pana la data de x/2007.

Astfel, organele de inspectie fiscala, avand in vedere prevederile art. 152 alin. (1) si alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal au constatat ca persoana fizica .X. a depasit plafonul de scutire TVA, incadrandu-se in categoria persoanelor impozabile inregistrate in scopuri de TVA incepand cu data de **01.11.2007**, data pana la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA fiind **10.10.2007**.

Prin Dispozitia de masuri stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2015, organele de inspectie fiscala au stabilit un termen de 3 zile de la data comunicarii acesteia pentru ca domnul .X. sa se inregistreze fiscal in scopuri de TVA.

Prin contestatia formulata si inregistrata la Administratia Sector x a Finantelor Publice sub nr. x/10.2014, domnul .X. a contestat si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2015 solicitand anulara acesteia.

Prin Decizia nr. x/2014, Administratia Sector x a Finantelor Publice a solutionat cererea contestatarului inregistrata la organul fiscal sub nr. x/10.2014 referitor la capatul de cerere privind anulara Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2014, decizia fiind de respingere a contestatiei.

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.R.F.P. Bucuresti a solicitat domnului .X., prin adresa nr.x/.2014, sa depuna la registratura institutiei o adresa in care sa mentioneze daca decizia nr. x/2014 emisa de Administratia Sector x a Finantelor Publice a fost atacata in instanta de contencios administrativ competenta si sa faca dovada in acest sens.

Adresa sus mentionata a fost inaintata de trei ori catre contribuabil, prin posta cu confirmare de primire, de fiecare data fiind returnata cu explicatia "expirare termen de pastrare".

In concluzie, obligatia domnului .X. de a se inregistra ca platitor TVA a fost stabilita printr-un act administrativ fiscal distinct, respectiv prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. x/2014, contestata si solutionata prin Decizia nr. x/2014 emisa de Administratia Sector x a Finantelor publice, prin care s-a dispus respingerea contestatiei.

Intrucat prin Raportul de inspectie fiscala din x/2014, Activitatea de inspectie fiscala-Serviciul de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Sector x a Finantelor Publice a constatat ca operatiunile realizate de domnul .X. reprezinta operatiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata si pentru care persoana fizica avea obligatia de a se înregistra ca platitoare de TVA dupa depasirea plafonului de venituri realizate din operatiuni impozabile în decursul unui an fiscal a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/2014, prin care s-au stabilit in sarcina contestatorului, urmatoarele obligatii de plata:

- z lei- taxa pe valoarea adaugata;
- c lei - majorari/dobanzi de intarziere aferente TVA;

- d lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

TVA in suma de z lei a fost calculata asupra tranzactiei efectuate prin contractul nr. x/2009, asa cum rezulta din anexa nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala nr. x/2014, reprezentand vanzarea unui teren intravilan in valoare de q lei, prin aplicarea cotei de TVA 19% asupra bazei impozabile in suma de q lei($q \cdot 19\% = z$ lei).

În drept, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, începand cu anul 2007, reglementeaza situatia persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata în regim normal. Astfel, potrivit pct. 62 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal:

“62-(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 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 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; “

Având în vedere aceste prevederi legale, în situatia în care organele de inspectie fiscala constata neîndeplinirea de catre persoana impozabila a obligatiei de a se înregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita **plata taxei pe valoarea adaugata** pe care **persoana impozabila ar fi trebuit sa o colecteze pe perioada scursa între data la care avea obligatia sa solicite înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata în regim normal si data constatarii abaterii.**

Pentru operatiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata sau care nu sunt supuse cotei reduse a taxei pe valoarea adaugata, se aplica cota standard de 19% asupra bazei de impozitare, in conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

„(1) Cota standard este de 19% si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduse.”

Potrivit art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.”

Din constatările prezentate în raportul de inspectie fiscala nr. x/2014 si din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, in perioada 2009-2013, persoana fizica **.X.** a efectuat o tranzactie imobiliara constand in vanzarea unui teren din patrimoniul personal, in baza contractului de vanzare-cumparare, autentificat de notari publici, nr. x/2009.

Rezulta o valoare a tranzactiei efectuate in perioada 2009-2013 in suma de q lei, pentru care conform constatarilor organelor de inspectie fiscala, data depasirii plafonului de scutire de 35.000 euro, prevazut de art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv data la care trebuia solicitata inregistrarea in scopuri de TVA este data x/2007.

Organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea TVA datorata pentru operatiunile impozabile efectuate prin contractul incheiat la data de x/2009 (contract nr. x/2009 in valoare de q lei).

Ca urmare, pentru perioada cuprinsa intre data la care persoana fizica trebuia sa solicite inregistrarea ca platitoare de TVA (10.10.2007), respectiv data la care a devenit platitor (01.11.2007) si data constatarii abaterii, organele de inspectie fiscala au solicitat plata taxei pe valoarea adaugata conform art. 152 alin. (6) din Codul fiscal.

Prin operatiunile pe care le-a desfasurat in aceasta perioada, domnul **.X.** a avut **calitate de persoana impozabila**, cu toate drepturile si obligatiile care decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie **sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA** pentru activitatea desfasurata ca persoana impozabila.

In concluzie, obligatia de se inregistra ca platitor TVA, analiza caracterului de continuitate, numarul tranzactiilor si celelalte motivatii ale contestatarului vizand faptul ca nu avea obligatia de a se inregistra fac obiectul contestatiei formulata de acesta impotriva Dispozitiei de masuri nr. x/2014, solutionata de Administratia Sector x a Finantelor Publice prin Decizia nr. x/2014, in sensul respingerii, motiv pentru care prin prezenta decizie s-a analizat numai consecinta neinregistrarii si anume stabilirea obligatiei de plata in suma de z leiaferenta contractului nr. x/2009 ce are ca obiect vanzare teren intravilan.

Cu privire la obligatia de plata aferenta acestei tranzactii, contestatarul nu aduce niciun argument precum ca nu ar datora aceasta suma.

In ceea ce priveste accesoriile in suma de w lei se retine ca potrivit principiului de drept „**accessorium sequitur principale**” si in conditiile in care contestatorul nu invoca calculul eronat al acestora, rezulta ca Administratia Sector x a Finantelor Publice a procedat corespunzator la calculul acestora.

Fata de cele prezentate, contestatia formulata impotriva deciziei de impunere nr. x/2014 urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 128 si art. 140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct. 62 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 23, art. 91 si art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE :

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de domnul **.X.** impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. x/2014 emisa de Administratia Sector x a Finantelor Publice pentru suma totala de y lei, reprezentand taxa pe valoarea

adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de z leisi accesorii in suma de w lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.