



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi

Tel : +0232 213332

Fax :+0232 219899

e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.189/13.09.2010

privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului
Iași sub nr.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleiași instituții cu privire la contestația formulată de persoana fizică **X**, CNP nr.cu domiciliul în Iași, șos. Bucium nr....., et....., ap....., jud. Iași, prin adresa nr.din, înregistrată la instituția noastră sub nr.din, împotriva Deciziei de impunere nr.dinprivind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de către **X**

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 12.05.2010, cu adresa nr.din, prin semnarea acesteia de către **X**, în calitate de reprezentant al soților **X** și **Y** și data depunerii contestației, 27.05.2010, aceasta fiind înregistrată Administrația Finanțelor Publice a municipiului Iași sub nr. afi/51507 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.din

Contestația este însoțită de Referatul nr.dinprivind propunerea de soluționare a contestației, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală – Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației, ca fiind fără temeii legal și menținerea Deciziei de impunere nr.din

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X, în calitate de reprezentant al soților X și Y, contestă obligațiile fiscale în sumă totală de S lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr.dinprivind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., motivând în susținerea cauzei următoarele:

Încadrarea tranzacțiilor cu proprietăți imobiliare în sfera de aplicare a TVA vine în contradicție cu prevederile art.83 alin.(3) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare, potrivit cărora *"Nu se depun declarații de impunere pentru venituri din transferul proprietăților imobiliare."*

Persoanele fizice nu au obligația să depună nici o declarație sau să țină vreo evidență contabilă, motiv pentru care impozitul pe venitul din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, este declarat de către notari, aceștia având obligația de stabilire, reținere și plată a impozitului pe venit, persoana fizică nefiind un contribuabil.

Astfel, neexistând obligația depunerii unei declarații de impunere, nu există bază de impunere determinată legal.

Nu există bază de impunere pentru persoana fizică care vinde un imobil. Obiectul actului de control nu este posibil pentru că baza de impunere a unei persoane fizice vânzătoare de imobil și nedeclarată fiscal ca plătitoare de TVA nu este constituită, fiind inexistentă.

Contestatoarea susține faptul că organele de inspecție fiscală nu au respectat procedura fiscală obligatorie, respectiv:

- înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale;
- dreptul de a fi ascultat și a exprima un punct de vedere al contribuabilului;
- reîncadrarea din patrimoniul personal în cel comercial al persoanei fizice, conform prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.43 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- înregistrarea fiscală;
- comunicarea către contribuabil a înregistrării;
- contribuabilul poate fi de acord sau poate contesta această reîncadrare și, apoi,
- verificarea fiscală,

concluzionând că, organele de inspecție fiscală au interpretat și au aplicat greșit prevederile art.72 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la obligația de înregistrare fiscală.

În ceea ce privește aplicarea prevederilor speciale de reclasificare prevăzute la art.11 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, trebuie considerate prevederile art.153¹ alin.(1) coroborate cu ale art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și Normele metodologice de aplicare a art.127, care nu prevăd reclasificarea.

Nefiind definită continuitatea, una din condițiile cumulative, rezultă că organele fiscale consideră că orice vânzare peste 35.000 euro ar trebui să fie generatoare de TVA, iar *„Din interpretarea sistematică a art.83 alin.(3) lit. g) Cod Fiscal coroborat cu art.94 Cod Procedură Fiscală rezultă teza potrivit căreia inspecția fiscală poate avea ca subiect de control numai persoanele care întocmesc declarații fiscale deci nu și persoanele care NU au obligația legală de a depune declarații fiscale pentru înstrăinarea de imobile.”*, ori potrivit prevederilor legale menționate mai sus, *„... persoanele fizice nu au obligația de a depune declarații la înstrăinarea de imobile și nu pot fi controlate fiscal prin inspecția reglementată de art.94 Cod Procedură Fiscală.”*

Contestatoarea susține că, deși organele de inspecție fiscală argumentează că tranzacțiile desfășurate au caracter de continuitate, având în vedere dispozițiile Codului comercial, față de care operațiunile de înstrăinare de imobile, nu pot fi considerate fapte de comerț dacă nu sunt săvârșite de către un comerciant, a cărui calitate a fost stabilită anterior operațiunii; doctrina deja consacrată a Codului comercial arată că *„simpla făptuire de acte de comerț, oricât de numeroase, nu e suficientă prin ea însăși să dea unei persoane calitatea de comerciant.”*

Rezultă că, nefiind un act comercial, activitatea de vânzare imobile chiar și cu caracter de continuitate, nu poate fi încadrată în tiparul art. 127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nefiind o activitate a unui producător, comerciant sau prestator de servicii, operațiunea de construcții noi nefiind impozabilă dacă persoana nu este clasificată ca fiind impozabilă, așa cum dispune art.13 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, interpretarea normelor fiscale fiind strictă.

În opinia contestatoarei, livrarea unei construcții de către o persoană fizică neimpozabilă, indiferent dacă era nouă sau nu, sau a oricărui teren erau scutite de plata TVA. La fel pentru persoanele impozabile livrarea unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren era scutită de TVA în perioada 01.01.2008 – 31.12.2009, persoana impozabilă fiind obligată la plata TVA pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.

Contestatoarea mai susține faptul că prevederile art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt aplicabile imobilelor din patrimoniul personal identificate conform art.77 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, până la încadrarea acestor activități în art.127 alin.(2) din același act normativ.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au aplicat corect prevederile art.95 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde notarii și nu persoanele fizice au obligații de stabilire și reținere a impozitelor și *„Chiar dacă s-ar face reîncadrare din patrimoniul personal în cel comercial al persoanei fizice în baza art.11 CF, controlul tot nu ar putea fi desfășurat pentru că art.83, alin.3 CF nu*

face diferența de patrimonii ci pentru toate vânzările „nu se depun declarații de impunere pentru venituri din transferul proprietăților imobiliare”.

Contestatoarea consideră că, în cazul unei prezumtive reîncadrări, responsabilitatea fiscală care rezultă din aplicarea ca tratament egal al art.153 alin.(6) și (7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denotă o răspundere de „*culpă comună*” la încălcarea dispozițiilor legale pentru A.N.A.F. prin acceptarea unei plăți prezumat nedatorate a cotei de 3% impozit pe venit și a temeiului bazei de impunere contractual, dar și pentru autoritatea locală, care a acceptat o plată a taxei de proprietate ca persoană fizică.

Mai susține faptul că vânzarea de imobile nu este descrisă ca activitate economică independentă, iar obligativitatea plății TVA conform art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu încadrează această activitate la cele ale căror specific necesită o declarație de impunere, rezultând astfel că nu există bază impozabilă cu privire la TVA, iar A.N.A.F. nu are dreptul de control fiscal.

În concluzie, contestatoarea solicită scutirea de la plata obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal atacat.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală - Biroul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, urmarea verificării tranzacțiilor imobiliare efectuate în perioada 2007-2009 de către persoanele fizice **IRIMIA VALERICA** și **IRIMIA SAVEL** au constatat că acestea au aplicat acestor tranzacții regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Dat fiind numărul mare de antecontracte și contracte de vânzare – cumpărare, derulate în perioada 2007 - 2009, rezultă faptul că tranzacțiile imobiliare derulate de respectivele persoanele fizice au caracter de continuitate, astfel că acestea au desfășurat activitate economică și, având în vedere faptul că plafonul de scutire de 35.000 euro prevăzut la art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost depășit în luna noiembrie 2007, organele de inspecție fiscală au considerat că persoana fizică trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal teritorial și, în conformitate cu prevederile art.150 alin.(1) lit. a) din același

act normativ, persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, este obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, prin Decizia de impunere nr.privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., au stabilit în sarcina persoanei fizice **X**, în calitate de reprezentant al persoanelor fizice **X** și **Y**, obligația de plată în sumă totală de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă, legal, persoana fizică X, datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei pentru tranzacțiile imobiliare derulate în perioada 2007-2009, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adăugată și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr.din, organele de inspecție fiscală au constatat că persoanele fizice **X** și **Y**, reprezentate legal de **X**, au efectuat tranzacții imobiliare constând din vânzarea în perioada 2008-2009 de apartamente, boxe, parcări, din imobilul situat în Iași, șos. Bucium nr....., imobil aparținând acestora, pentru care au încasat în anul 2007 avansuri, în valoare totală de S euro, așa cum rezultă din contractele de vânzare-cumpărare autentificate sub nr.dinși nr.din 29.12.2008, precum și din "Situația avansurilor încasate de Y și X, în perioada 2007-2009" existentă în copie la dosarul cauzei, depășind astfel plafonul de scutire de S euro în luna noiembrie 2007, devenind plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu 01.01.2008.

În anul 2008, respectivele persoanele fizice au încheiat un număr de 13 contracte de vânzare-cumpărare, în valoare totală de S lei, iar în anul 2009 au încheiat un număr de 4 contracte de vânzare-cumpărare, în valoare totală de S lei pentru care aveau obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată conform prevederilor art. 141 alin.(2)

lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Deoarece, până la data efectuării controlului, persoana fizică **X**, în calitate de reprezentant al soților **X și Y**, nu s-a înregistrat ca persoană impozabilă în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au stabilit din oficiu calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a persoanei fizice, stabilind în sarcina acesteia obligația de plată în sumă totală de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de Sei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1) lit.a), b), c) și d) , ale art.127 alin (1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ART. 126

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

(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 cele ale art.128 alin.(1) din același act normativ, conform căroră,

„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.”

Norme metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, la pct. 3. (1) ale art.127, precizează:

„În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personala 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. [...].”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține faptul că, sunt considerate operațiuni impozabile livrările de bunuri efectuate cu plată care constau în transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și proprietar, sunt realizate de o persoană impozabilă și rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, este considerată persoana impozabilă orice persoana care desfășoară activități economice de o manieră independentă, indiferent de locul, scopul sau rezultatul acestei activități și, constituie activitate economică, exploatarea bunurilor corporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Astfel, persoana fizică **X**, în calitate de reprezentant al soților **X și Y**, a devenit persoană impozabilă pentru activitățile economice desfășurate constând în vânzarea de apartamente, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, pentru perioada verificată, în speță sunt aplicabile și dispozițiile art.141 alin.(2) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră scutirea de taxă se aplică și pentru

„livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

[...]

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării; [...]”

precum și ale pct.37 alin.(1) ale art.141 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

„În aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, atunci când construcția și terenul pe care este edificată formează un singur corp funciar, identificat printr-un singur număr cadastral:

a) terenul pe care s-a edificat construcția urmează regimul construcției, dacă valoarea acestuia este mai mică decât valoarea construcției așa cum rezultă din raportul de expertiză;

b) construcția va urma regimul terenului pe care este edificată, dacă valoarea acesteia este mai mică decât valoarea terenului așa cum rezultă din raportul de expertiză;

c) dacă terenul și construcția au valori egale, așa cum rezultă din raportul de expertiză, regimul corpului funciar va fi stabilit în funcție de bunul imobil cu suprafața cea mai mare. Se va avea în vedere suprafața construită desfășurată a construcției.”

Potrivit prevederilor legale redate mai sus, legiuitorul stabilește că este scutită de taxa pe valoarea adăugată livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care a fost construită, precum și a oricărui alt teren construibil.

Totodată legiuitorul stipulează că scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren

construibil, excepție care se aplică persoanelor impozabile care desfășoară de o maniera independentă și indiferent de loc activități de exploatare a bunurilor corporale oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

Față de cele de mai sus, în speță sunt aplicabile și prevederile art.152 alin.(1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora,

„(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).”

„(6) Cifra de afaceri care servește drept referință la aplicarea alin. (1) este constituită din suma, fără taxa pe valoarea adăugată, a livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii taxabile, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere, potrivit art. 143 și 144.”, precum și cele ale pct.62 ale art.152 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(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 trebuit să o colecteze 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;[...]".

Astfel, potrivit prevederilor legale redată mai sus, persoanele impozabile care depășesc în cursul unui an plafonul de scutire de S euro au obligația legală să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului. Cifra de afaceri care servește drept referință pentru calculul acestui plafon de scutire este constituită din suma fără taxa pe valoarea adăugată a livrărilor de bunuri și prestări de servicii taxabile, incluzând și operațiuni scutite.

În cazul în care nu solicită înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa pe valoarea adăugată de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă.

Mai mult, se reține că în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de taxă pe valoarea adăugată conform art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată în mod normal în scopuri de taxă, pe perioada cuprinsă între data de la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă și data identificării nerespectării prevederilor legale.

De asemenea, la pct. 66 alin. (2) ale art.153 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„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, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.”

Astfel, se reține că tranzacțiile efectuate de persoanele fizice **X și Y** nu au fost operațiuni ocazionale, intenția acestora de a desfășura o

activitate economică reieșind din investițiile efectuate - achiziționarea terenului, construirea imobilului - pentru realizarea activității economice, iar prin încheierea unui număr mare de contracte de vânzare – cumpărare în care au calitatea de vânzător, acestea au realizat venituri cu caracter de continuitate.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația contestatorului potrivit căreia vânzarea unei construcții de către o persoană fizică neimpozabilă indiferent dacă era nouă sau nu, sau a oricărui teren erau scutite de taxa pe valoarea adăugată, atât pentru persoanele fizice neimpozabile cât și pentru cele impozabile, deoarece, potrivit prevederilor legale redată mai sus prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construit.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici motivația contestatoarei potrivit căreia vânzarea de imobile nu este descrisă ca activitate economică independentă, iar obligativitatea plății TVA nu încadrează această activitate la cele ale căror specific necesită o declarație de impunere și atâta timp cât nu au obligația de a depune declarație de impunere, persoanele fizice nici nu pot fi supuse verificării fiscale, deoarece, potrivit prevederilor art. 3 și art.4 din Ordinul nr. 1.415 din 11 august 2009 emis de președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice,

„ART. 3

Competența de a stabili obligații fiscale pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedecarate organelor fiscale revine organelor fiscale cu atribuții de administrare a veniturilor statului.

ART. 4

Prin excepție de la art. 3, competența de a stabili obligații fiscale pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedecarate organelor fiscale revine și organelor de inspecție fiscală care au constatat, prin acțiuni de inspecție fiscală, că persoana fizică a obținut venituri impozabile.”

Se reține că, persoanele fizice **X și Y**, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate, au avut calitatea de persoane impozabile.

De asemenea, se reține că, în calitate de persoană impozabilă, urmarea depășirii plafonului de scutire de taxă pe valoarea adăugată în

luna noiembrie 2007, avea obligația de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, să colecteze și să achite taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor respective.

Deoarece, nu a solicitat organelor teritoriale competente înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare, se reține că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei obligația de plată reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

În concluzie, având în vedere faptul că până la data efectuării inspecției fiscale contestatorul nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, chiar dacă în luna noiembrie 2007 a depășit plafonul de scutire privind taxa pe valoarea adăugată, de S euro, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de S lei, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și, potrivit prevederilor art.120 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

„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.”

Având în vedere faptul că s-a respins contestația pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de S lei, rămânând ca obligație de plată în sarcina contestatoarei debitul respectiv, potrivit principiului de drept **”accesoriul urmează principalul”**, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de S lei aferente debitului în sumă de S lei.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea contestației formulate **X** ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.