

DECIZIA NR. 238/2013

privind soluționarea contestației nr. .../...
formulată de **P.F.N.** ... din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice asupra contestației înregistrată sub nr. .../..., transmisă spre soluționare în data de ..., formulată de **P.F.N.** ... din comuna ..., județul ..., având C.N.P.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere 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 nr. ... din data de ... și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../... emise de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice.

Suma totală contestată este de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost formulată în termenul legal și poartă semnătura titularului dreptului procesual în original.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și 209 alin. (1) pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... se poate investi asupra contestației formulată de P.F.N. ... din

Potentul contestă Decizia de impunere nr. ... din data de ... și Raportul de inspecție fiscală nr. ... din data de ... emise de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată și accesorii aferente din următoarele motive:

- nu sunt îndeplinite cerințele formale legale pentru emiterea actelor contestate. Actele au fost emise cu încălcarea dispozițiilor legale referitoare la calitatea subiectului pasiv al controlului.

- nu există temei legal al obligației de a se fi înregistrat în scop de TVA și de a plăti TVA din tranzacțiile imobiliare. Persoanele fizice vânzătoare de imobile nu pot fi calificate nici comercianți și nici exploatare

de bunuri corporale cu caracter de continuitate, deoarece vânzarea nu se poate confunda cu o administrare a acestora .

- o operațiune economică, chiar dacă ar îndeplini condiții ale art. 126 Cod Fiscal și chiar dacă nu este menționată pe lista operațiunilor scutite ale art. 141, este operațiune în afara sferei TVA -ului dacă nu este desfășurată de producător sau comerciant.

- în ceea ce privește obligația la plata de accesorii la datoria principală, petentul susține că este ilegală deoarece aceasta nu există.

- actele fiscale sunt ilegale deoarece nu s-a procedat la scăderea TVA-ului deductibil.

Potentul consideră că pentru tranzacțiile în cauză nu datorează taxă pe valoarea adăugare și majorări de întârziere stabilite de inspecție fiscală. Prin urmare solicită revocarea actelor contestate.

Prin Decizia de impunere 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 nr. ... din data de ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din data de ... de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, s-a stabilit T.V.A. de plată în sumă de ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice propune respingerea în totalitate a contestației.

Totodată se menționează că în cauză nu au fost sesizate organele de cercetare penală.

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatorului și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de P.F.N. ... împotriva Deciziei de impunere 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 nr. .../... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../... pentru suma contestată de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei

În fapt, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../... organul fiscal procedează la emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale

suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .../... prin care se reține în sarcina petentului suma totală contestată ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente în sumă de ... lei.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală menționează că petentul a fost invitat la sediul D.G.F.P. ... pentru a prezenta documentele referitoare la efectuarea de tranzacții imobiliare. Totodată, se menționează că în vederea clarificării situației de fapt a tranzacțiilor imobiliare efectuate de contribuabil au fost solicitate Birourilor Notariale documentele autentificate privind tranzacțiile efectuate în perioada ... -

Din contractele de vânzare – cumpărare anexate în xerocopie la dosarul cauzei și din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că P.F.N. ..., în perioada ... - ..., a vândut mai multe imobile, respectiv apartamente și garaje. Organele de inspecție fiscală din verificarea documentelor puse la dispoziție, respectiv contracte de vânzare – cumpărare, în timpul controlului au stabilit că activitatea desfășurată de petent se încadrează ca activitate economică cu caracter de continuitate, iar veniturile obținute de acesta din vânzarea apartamentelor și garajelor sunt venituri impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată. Conform prevederilor art. 125¹ alin. 1 pct. 4 și a art. 127 alin. 1 și alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare *“constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”*.

Având în vedere că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale și analizând operațiunile efectuate în perioada ... - ... de către P.F.N. ..., respectiv tranzacționarea mai multor apartamente și garaje ce rezultă din contractele de vânzare – cumpărare, organul de inspecție fiscală stabilește că **acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice**, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

Pe cale de consecință, P.F.N. ..., prin operațiunile pe care le-a desfășurat a avut **calitate de persoană impozabilă din punct de vedere al TVA**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Cu privire la definirea persoanei fizice ... ca persoană impozabilă și la data de la care acesta a devenit persoană impozabilă se reține că din punct de vedere fiscal, taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzării de bunuri imobile este supusă legii fiscale, respectiv Legii nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, indiferent dacă aceste tranzacții îndeplinesc sau nu îndeplinesc cerințele altor dispoziții legale.

Drept pentru care, tranzacțiile efectuate de contribuabil (vânzarea de apartamente și garaje), trebuie analizate din punct de vedere fiscal, ținând cont de prevederile Codului fiscal.

Mai mult, o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare care au caracter de continuitate constând în vânzarea de apartamente și garaje, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă indiferent dacă unele dintre operațiuni sunt sau nu scutite de T.V.A.. Persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile cu caracter de continuitate devin persoane impozabile din perspectiva T.V.A..

Mai mult, independent de calificarea tranzacțiilor din perspectiva Codului comercial, în materie fiscală determinant este conținutul economic al tranzacțiilor, după cum prevede art. 1 alin. 3 conform căroră "în materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal".

Totodată, se reține faptul că prevederea că orice activitate economică este supusă taxării există în legislația românească încă de la implementarea T.V.A.. Practic, încă de la 1 iunie 2002, data intrării în vigoare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, era prevăzut că persoanele fizice care realizau tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate au obligația să plătească T.V.A.. trebuie, de asemenea, precizat că legislația în domeniul T.V.A. nu a fost modificată semnificativ din anul 2002, în ceea ce privește definirea activităților economice și a persoanelor impozabile.

Astfel, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din data de ..., organul de inspecție fiscală procedează la emiterea Deciziei de impunere nr. .../... prin care se reține în sarcina petentului suma totală contestată de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei cât și accesoriile aferente în sumă de ... lei.

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au constatat că, urmare a tranzacțiilor efectuate, în luna decembrie petentul a depășit plafonul de 35.000 euro, ce reprezenta plafonul de scutire de T.V.A. conform prevederilor art. 152 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, fără a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a depășit plafonul de scutire, așa cum prevede art. 152 alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Se reține în speță că, ... din ... trebuia să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată până la data de, atribuindu-se această

calitate potrivit legii începând cu data de întâi a lunii următoare, respectiv de la data de

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat pentru tranzacțiile efectuate de petent după data de TVA în sumă de ... lei.

Având în vedere că petentul ar fi trebuit să fie înregistrat plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de, se reține că pentru taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei organul de inspecție fiscală a procedat la calculul accesoriilor aferente în sumă totală de ... lei, conform art. 119 și art. 120 din 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la afirmația petentului precum că nu s-a procedat la scăderea TVA-ului deductibil, se reține că acesta nu a prezentat documente justificative care să dea drept de deducere a TVA., așa cum rezultă atât din afirmațiile petentului în contestație cât și din documentele aflate la dosarul contestației (nu au fost depuse documente justificative pentru TVA deductibil aferent acestor operațiuni nici în cadrul contestației administrative).

Conform art. 213 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, *”în soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

În drept, art. 125¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 125¹ Semnificația unor termeni și expresii

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

[...]4. activitate economică are înțelesul prevăzut la art. 127 alin. (2). Atunci când o persoană desfășoară mai multe activități economice, prin activitate economică se înțelege toate activitățile economice desfășurate de aceasta;

-art. 127 alin. 1 și alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ 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.”

- art. 152 alin. 1 și alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 152 Sfera de aplicare și regulile pentru regimul special de scutire

(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin.

(2) lit. a), 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[...]

(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.”

- art. 153 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“Art. 153 (1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România 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, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, 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 a depășit acest plafon;[...]

- art. 119 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]

- art. 120 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ (2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 1 alin. 3, art. 125¹ alin. 1 pct. 4, art. 127 alin. 1 și alin. 2, art. 152 alin. 1 și alin. 6, art. 153 alin. 1 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 213 alin. 1, art. 119 și art. 120 alin. 2 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 70, art. 209, art. 210, art 211, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației nr. .../... formulată de **P.F.N.** ... din comuna ... împotriva Deciziei de impunere 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 nr. ... din data de ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de .../... de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 (șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului

.....
Director Executiv,

