



DECIZIA nr. 117 din 2012
privind soluționarea contestației formulate de
PERSOANA FIZICĂ XY,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice, prin adresa nr. .../2012, asupra contestației formulate de **XY** - CNP ..., cu domiciliul în ..., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală – Persoane fizice, pentru suma totală de de **x.xxx lei**, reprezentând:

- x.xxx lei taxa pe valoare adăugată;
- x.xxx lei dobânzi aferente TVA;
- xxx lei penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică XY, prin contestația depusă, înregistrată sub nr. .../2012, solicită anularea deciziei de impunere nr. .../2012, invocând următoarele motive:

Contestatarul consideră nejustificată stabilirea TVA de plată suplimentar cu accesoriile aferente, ca nefiind calculate corect.

Față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală, contribuabilul precizează, că în anul 2010 conform Anexei nr.3 Cifra de afaceri – incasări (persoane fizice) este în sumă de 78.803 lei drept urmare nu era obligat să solicite înregistrarea în scopuri de TVA pentru anul următor 2011.

Contestatarul făcând referire la prevederile art. 152 din Codul fiscal, consideră că obligativitatea înregistrării în scopuri de TVA apare numai în luna

iulie, respectiv la data de 23.07.2011, ca urmare TVA calculat până la această dată este nelegală.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../2012, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice, au constatat următoarele:

Perioada verificată pentru taxa pe valoare adăugată: 19.10.2010 - 14.11.2011.

Organele de inspecție fiscală au constatat că contribuabilul XY, în perioada sus menționată, din desfășurarea activității de cumpărarea autovehiculelor în scopul revânzării a realizat venituri.

În perioada 19.10.2010 - 31.10.2010 realizând o cifră de afacere de 16.102,50 lei, rotunjind la an s-a rezultat o cifră de afacere anuală de 193.230 lei, astfel depășind plafonul de scutire prevăzut de art. 152 (1) și (2) din Codul fiscal, adică 35.000 euro (119.000 lei), fără să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, în condițiile în care avea obligația să solicite înregistrarea până la data de 10.11.2010 și să devină plătitor de TVA începând cu 01.12.2010.

Având în vedere prevederile referitor la regimul special pentru bunurile de second-hand, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA asupra marjei de profit, realizat de contribuabil în perioada 01.12.2010 - 14.11.2011 din vânzarea a xx autovehicule, prevăzute în anexa 3 la raportul de inspecție fiscală. Pentru sumele de plată s-a emis decizia de impunere nr. .../2012, prin care s-au stabilit obligații suplimentare de plată de x.xxx lei taxă pe valoarea adăugată și x.xxx lei accesorii aferente.

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

Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă pentru tranzacțiile efectuate în perioada 01.12.2010 - 14.11.2011, constând în cumpărarea și revânzarea autovehiculelor second-hand, persoana fizică XY datorează taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care a desfășurat astfel de operațiuni în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate și a depășit plafonul de scutire fără să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, Inspectoratul de Poliție Județean Harghita – Serviciul de investigare a fraudelor, prin adresa nr. .../2012, a sesizat Activitatea de

inspecție fiscală, că numitul XY în anii 2010-2011 a desfășurat activitatea de cumpărare în scopul revânzării de autovehicule, fără să declare veniturile, transmitând contractele de vânzare cumpărare.

În urma acestor sesizări, organele de inspecție fiscală au constatat că contribuabilul XY, în perioada 19.10.2010 - 14.11.2011 din vânzarea de autovehicule second hand a realizat un venit brut cumulat de 268.686 lei, din care în perioada 19.10.2010 - 31.10.2010 deja a realizat o cifră de afacere de 16.102,50 lei, rotunjind la an s-a rezultat o cifră de afacere anuală de 193.230 lei, astfel depășind plafonul de scutire prevăzut de art. 152 (1) și (2) din Codul fiscal, adică 35.000 euro (119.000 lei), fără să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA, în condițiile în care avea obligația să solicite înregistrarea până la data de 10.11.2010 și să devină plătitor de TVA începând cu 01.12.2010.

Organele de inspecție fiscală, luând în considerare prevederile referitoare la regimul special pentru bunurile de second-hand, prevăzut de art. 152² din Codul fiscal, au stabilit TVA colectat asupra marjei de profit, realizat de contribuabil în perioada 01.12.2010 - 14.11.2011 din vânzarea a xx autovehicule, prevăzute în anexa 3 la raportul de inspecție fiscală.

Prin contestație, contribuabilul consideră că obligativitatea înregistrării în scopuri de TVA apare numai în luna iulie 2011, respectiv la data de 23.07.2011, ca urmare TVA calculat până la această dată este nelegală, dar fără să precizeze concret din ce constă această susținere sau să depună dovezi în susținerea cauzei care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

În drept, art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

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

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

Potrivit acestor prevederi legale, în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă, așa cum a fost aceasta definită la art.127 alin.1 din Legea

nr.571/2003 privind Codul Fiscal, iar livrarea bunurilor/prestarea serviciilor rezultă din una din activitățile economice prevăzute la art.127 alin.2 al aceluiași act normativ.

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

„(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.”

În aplicarea prevederilor alin. (2) al art. 127 enunțat mai sus, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aduce precizări suplimentare, stipulate la pct. (3) alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerată activitate economică, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.[...]”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de acesta pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică și, pe cale de consecință, nu intră în categoria persoanelor impozabile, excepție făcând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Totodată, potrivit art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007:

„1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

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

„Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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

Astfel, potrivit art. 152 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007:

*„(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).”*

iar potrivit alin.5 „...pentru persoana impozabilă care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) se determină proporțional cu perioada rămasă de la înființare și până la sfârșitul anului, fracțiunea de lună considerându-se o lună calendaristică întreagă.”

potrivit alin.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.”

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, se reține faptul că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal competent, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit

plafonul de scutire, respectiv cifra anuală de afaceri declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art. 152 alin.6 din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

Astfel, potrivit pct. 62 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a art. 152 alin.6 din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare se prevede:

„[...] (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

*a) **în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală 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 fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă; [...]***

(3) După determinarea taxei de plată conform alin. (2), organele fiscale competente vor stabili obligațiile fiscale accesorii aferente conform prevederilor legale în vigoare.”

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, înainte de înregistrare, vor solicita **plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă pe valoarea adăugată**, pe perioada cuprinsă între data la care persoana ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată

dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

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 19.10.2010 - 14.11.2011 de către persoana fizică XY, respectiv vânzarea a nu mai puțin de xx autovehicule second-hand, rezultă că aceasta a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice și devenind persoană impozabilă din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

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

Or, se reține că persoana fizică XY, în calitate de persoană impozabilă stabilită în România, trebuia să solicite înregistrarea în scopuri TVA până la data de 10.11.2010, data depășirii plafonului de scutire de de 35.000 euro (119.000 lei) fiind în luna octombrie 2010, prin încheierea a contractului de vânzare – cumpărare din 19.10.2010 pentru 3.750 euro (16.102 lei).

Prin urmare, având în vedere că persoana fizică XY are calitatea de persoană impozabilă încă din anul 2010, desfășurând activități economice, urmare tranzacțiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, precum și faptul că bunurile tranzacționate, constau în vânzarea de autovehicule second-hand, rezultă că operațiunile efectuate de contestatar intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.126 alin.1 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, născându-se, totodată, obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care depășește plafonul de scutire de 35.000 euro (prin rotunjire la an).

Se precizează, că organele de inspecție fiscală la stabilirea TVA colectat după operațiunile efectuate de contribuabil au aplicat prevederile art. 152² alin. 1, lit. h din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind „Regimuri speciale pentru bunurile second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități”, potrivit căroră:

*„h) regimul special reprezintă reglementările speciale prevăzute de prezentul articol pentru **taxarea livrărilor de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități la cota de marjă a profitului.**”, dar acest mod de taxare nu trebuie confundat cu definiția cifrei de afacere pentru plafonul de scutire, care reprezintă valoarea totală a bunurilor livrate, adică în acest caz prețul de vânzare a autovehiculelor second-hand.*

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale incidente în speță, se

reține că persoana fizică XY prin argumentele aduse nu demonstrează o altă situație de fapt decât cea stabilită de organul de inspecție fiscală, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x.xxx lei și accesoriile aferente conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate împotriva deciziei de impunere nr. .../2012, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, pentru suma totală de **x.xxx lei**, reprezentând:

- x.xxx taxa pe valoare adăugată;
- x.xxx lei dobânzi aferente TVA;
- xxx lei penalități de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,