



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Dâmbovița
Biroul Soluționare Contestații**



Str.Calea Domnească nr.166
Târgoviște, Dâmbovița
Tel:+0245 616779
Fax:+0245 615916
Nr.op. ANAF 759
e-mail: ...

DECIZIA NR. 45 / 2010

privind soluționarea contestației nr. ...
formulată de ... din Târgoviște

Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice asupra contestației înregistrată la D.G.F.P. Dâmbovița sub nr. ... formulată de ... domiciliat în Târgoviște, str. ..., nr. ..., bl. ..., ap. ... județul Dâmbovița, având C.N.P....

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... din data de ... și a Raportului de inspecție fiscală din data de ... emise de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. Dâmbovița.

Suma totală contestată este de ... lei reprezentând:

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

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 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 Dâmbovița este competentă să soluționeze contestația formulată de ... din Târgoviște.

Potentul contestă Decizia de impunere nr.... din data de ...și Raportul de inspecție fiscală din data de ... emise de către Activitatea de

Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată și majorări de întârziere aferente din următoarele motive:

- vânzările terenurilor în cauză nu au fost făcute în scopul obținerii de venituri și mai mult de atât nu au avut caracter de continuitate;

- analiza contractelor de vânzare – cumpărare dovedește faptul că vânzările nu au fost decât în 3 zile ale anului 2007, atunci când constrâns de împrejurări a trebuit să investească sume considerabile în societățile la care este asociat și care întâmpinau mari probleme financiare;

- nu a avut cunoștință de obligativitatea de a se înregistra ca plătitor de T.V.A., însă Codul fiscal are prevăzută această situație dând posibilitatea organului fiscal de a înregistra din oficiu în cazul neînregistrării;

- momentul la care a fost înștiințat de necesitatea înregistrării ca plătitor de T.V.A. este la data de ... când a fost notificat că trebuie să se înregistreze.

Petentul consideră că înregistrarea ca plătitor de T.V.A. s-a făcut din oficiu fără vreo solicitare din partea sa și prin urmare cere admiterea contestației și anularea deciziei de impunere nr. ... și a Raportului de inspecție fiscală din ... pe care le consideră netemeinice și nelegale.

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 din data de ... de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice s-a stabilit T.V.A. de plată în sumă de. Lei ..și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Organul de inspecție fiscală a stabilit obligații fiscale de plată întrucât contribuabilul a desfășurat activități economice și a atins plafonul de scutire de T.V.A. în luna februarie 2007, fapt pentru care trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de T.V.A. până la data de ...

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației emis de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice se menționează că toate constatările din Raportul de inspecție fiscală sunt corecte, au la bază motive de fapt evidente și reale, iar temeiurile de drept au fost corect stabilite, motiv pentru care se propune respingerea în totalitate a contestației.

Totodată se menționează că în cauză nu s-a formulat sesizare 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:

Referitor la suma totală contestată de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița este investită să se pronunțe dacă, pentru tranzacțiile efectuate în perioada 2006 – 2007 constând în vânzări de terenuri construibile, persoana fizică ... datorează taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care a desfășurat astfel de operațiuni cu caracter de continuitate și a depășit plafonul de scutire fără a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că persoana fizică ... a cumpărat, conform contractului de vânzare – cumpărare autentificat sub nr. ..., mai multe suprafețe de teren cu categoria de folosință arabil. În decursul anului 2007, petentul a vândut o parte din terenurile care fac obiectul contractelor de vânzare – cumpărare în care acesta are calitatea de vânzător.

Din contextul contractelor de vânzare – cumpărare anexate în xerocopie la dosarul cauzei, se reține faptul că terenurile vândute de către petent au fost scoase din circuitul agricol conform Avizului nr. 95/2007 eliberat de Oficiul de Cadastru și Publicitate Imobiliară Dâmbovița în vederea scoaterii definitive din circuitul agricol a terenului, pentru “Parcelare pentru locuințe” și totodată acesta se obligă să instaleze rețeaua de energie electrică pe aceste terenuri pe cheltuiala sa proprie.

Față de cele menționate mai sus și din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că persoana fizică ..., în perioada 2006-2007, a achiziționat mai multe suprafețe de teren din care o parte au fost înstrăinate ulterior. Organele de inspecție fiscală din verificarea documentelor puse la dispoziție în timpul controlului au stabilit că activitatea desfășurată de petent este activitate economică cu caracter de continuitate, iar veniturile obținute de acesta din vânzarea terenurilor 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. 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, invederând totodată dispozițiile pct. 66 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: **“activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate”**, iar *“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”* și analizând operațiunile efectuate în perioada 2006 – 2007 de către persoana fizică ..., respectiv tranzacționarea de către petent a mai multor suprafețe de teren intravilan constructibil ce rezultă din cele 16 contracte 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, persoana fizică ... prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut **calitate de persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

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

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au constatat că în data de... petentul a atins 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 persoana fizică ... din Târgoviște trebuia să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, până la data de 10.03.2007, atribuindu-se această calitate potrivit legii începând cu data de întâi a lunii următoare, respectiv de la data de 01.04.2007 și având ca perioadă fiscală trimestrul calendaristic, conform art. 156¹ alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Petentul este plătitor de taxă pe valoarea adăugată, conform Declarației de înregistrare fiscală 020 depusă în data de 26.01.2010, începând cu data de 01.02.2010.

În situația în care persoana impozabilă respectivă solicită cu întârziere înregistrarea ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, 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 înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, conform art. 152 alin. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare .

Având în vedere că petentul ar fi trebuit să se înregistreze plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de ..., iar perioada fiscală este trimestrul calendaristic, se reține că termenul de plată pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei ... era data de ...dată de la care organul de inspecție fiscală a procedat la calculul majorărilor de întârziere.

În drept, art. 156¹ alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

“ Perioada fiscală

ART. 156¹ (2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile în România conform art. 132 și 133, dar care dau drept de deducere conform art. 145 alin. (2) lit. b), care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri.”

- 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. 125^{^1} 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. 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.”*

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de inspecție fiscală din data de ..., Direcția Generală a Finanțelor

Publice Dâmbovița a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, ... din Târgoviște prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Dâmbovița contestă și Raportul de inspecție fiscală

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare rezultatele inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală din data de ... au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplata în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct.

106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.”

106.1 - Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;[...].”

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 125¹ alin. 1 pct. 4, art. 127 alin. 2, art. 152 alin. 1 și alin. 6, art. 153

alin. 1 lit. b), art. 156¹ alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 85 alin. (1), art. 109, art. 206 alin. 1 lit. c) și alin. (2), art. 120 alin. 2 din O.G. nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 66 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, 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... din Târgoviște împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisă de către D.G.F.P. Dâmbovița - Activitatea de Inspecție Fiscală Serviciul de 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.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației nr. ... formulată de ... din Târgoviște pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală din data de ...

3. 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 Dâmbovița.

...

Director coordonator

Avizat,

...

consilier juridic

