



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str.Calea Domnească nr.166
Târgoviste, Dâmbovița
Tel: +0245 616779
Fax:+0245 615916
NR OP ANAF 759
e-mail:
Corina.Cojoianu.DB@mfinante.ro
Nr. ...

DECIZIA NR. 71/23.03.2010
privind solutionarea contestatiei inregistrata
la D.G.F.P. Dambovita sub nr.
formulata de ... din Targoviste

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala asupra contestatiei nr. ... formulata de ... cu domiciliul in Targoviste, str. ..., nr. ..., jud Dambovita, reprezentat conventional prin Societatea Civila de Avocati - "...".

Prin adresa nr. ... Biroul Solutionare Contestatii a fost instiintat ca a fost efectuata indreptarea erorilor materiale din Decizia de impunere nr.

Petentul a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... si a Raportului de inspectie fiscala nr. ... emise de D.G.F.P. Dambovita - Activitatea de Inspectie Fiscala. Suma totala contestata este de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata de plata;
- ... lei – accesorii taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia are aplicata semnatura si stampila imputernicitului legal, la dosarul cauzei existand imputernicirea avocatiala nr. 76/2010 in original, si a fost depusa in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia

Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

I. Petentul contesta decizia de impunere nr. ... din data de ... si raportul de inspectie fiscala nr. ... din urmatoarele motive:

Organele de inspectie fiscala au stabilit faptul ca s-au efectuat operatiuni cu caracter economic continuu care nu erau scutite de taxa pe valoarea adaugata, intrucat atingeau plafonul de 35.000 euro prevazut de art. 152 alin. (1) din Codul Fiscal. Petentul avea obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de taxa pe valoarea adaugata in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a depasit plafonul de 35.000 euro.

Din analiza contractelor de vanzare – cumparare incheiate se poate observa lipsa caracterului de continuitate.

Organele de inspectie fiscala au retinut faptul ca in anul 2007 au fost incheiate 4 contracte de vanzare-cumparare, inasa au omis sa analizeze aceste contracte, ocazie cu care ar fi constatat ca trei dintre ele (nr. ..., nr. ... si nr. ...) privesc loturi ce alcatuiesc o singura suprafata de teren, fiind instrainate catre aceeasi persoana, ..., si prin urmare nu pot fi considerate operatiuni distincte.

Se poate constata astfel ca in anii 2007 si 2008 au fost incheiate cate 2 contracte de vanzare cumparare pe an, iar in 2009 a fost incheiat un singur contract, neputandu-se vorbi, in aceste conditii de o continuitate a tranzactiilor efectuate.

Organele de inspectie fiscala nu au tinut cont ca in toate contractele de vanzare-cumparare verificate in calitate de vanzator nu apare doar ... ci si sotia

Daca ar fi facut aplicarea dispozitiilor art. 125 alin. (1) pct. 18 si art. 127 alin. (1) din Codul Fiscal, organele de inspectie fiscala ar fi constatat ca in toate contractele de vanzare-cumparare apar in calitate de vanzatori doua persoane fizice diferite. In aceasta situatie, printr-un simplu calcul matematic, de impartire la doi a valorii tranzactiilor imobiliare, se poate observa ca pentru fiecare persoana impozabila in parte, aceasta valoare nu atinge plafonul de 35000 euro intr-un an fiscal.

Un alt motiv pentru anulara celor doua acte contestate consta in incorecta aplicare a legii de catre organele de inspectie fiscala cu incalcarea principiului de drept “tempus regit actum”.

Avand in vedere reglementarea legala in vigoare la momentul desfasurarii tranzactiilor imobiliare pe anul 2007, aprecieaza ca acestea erau scutite de taxa pe valoarea adaugata, petentul nefiind persoana impozabila.

Fata de cele mai sus mentionate petentul solicita anulara deciziei de impunere nr. ... pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata cu accesoriile aferente.

II. Prin **Decizia de impunere nr. ...** emisa de D.G.F.P. Dambovita - Activitatea de Inspectie Fiscala au fost calculate taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de D.G.F.P. Dambovita – Activitatea de Inspectie Fiscala se propune respingerea contestatiei formulata de ... din Targoviste. De asemenea se precizeaza ca nu s-a facut sesizare penala in cauza.

III. *Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:*

1. Referitor la suma totala contestata de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de lei, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa se pronunte daca pentru tranzactiile efectuate in perioada 2007 – 2009 constand in vanzari de terenuri construibile, persoana fizica ... datoreaza taxa pe valoarea adaugata in conditiile in care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire.

In fapt, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că persoana fizică, în perioada 2007 - 2009, a înstrăinat mai multe suprafețe de teren cu categoria de folosinta curti constructii.

Organele de inspectie fiscală din verificarea documentelor puse la dispozitie 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 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 și analizând operațiunile efectuate în perioada 2007 – 2009 de către persoana fizică ..., respectiv tranzacționarea mai

multor suprafețe de teren categoria de folosința curții construcții, organele de inspecție fiscală au stabilit ca **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 din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**, 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.

Potrivit art. 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, *“Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au constatat că în data de ... 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 persoana fizică ... din Târgoviște 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 ... 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.

Potentul a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, conform Declarației de înregistrare fiscală 020 depusă în nume propriu în data de

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 fie înregistrat 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.

Tinand seama de cele de mai sus precum si de precizarile organelor de inspectie fiscala al D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscala se va respinge contestatia pentru suma totala contestata de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata cu accesoriile aferente.

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:

“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. 120 alin. (2) și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare prevede:

Art. 120 - “(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.”

Art. 213 - “Soluționarea contestației

(1) 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.”

2. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de inspecție fiscală nr. ..., 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 nr.

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 nr. ..., 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 faptic 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, fata de creanta fiscala existenta 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 constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate 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. 120 alin. (2), art. 206 alin. (1) lit. c) și alin. (2) și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, 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 TVA.

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

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,