



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a
Finanțelor Publice Caraș-
Severin



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR. 5

privind soluționarea contestației formulate de **dl. X**
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin
sub nr..../21.12.2011

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin a fost sesizat de Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul aceleiași direcții, prin adresa nr.../29.12.2011 înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../29.12.2011, asupra contestației formulate prin avocat, de **dl. X** cu domiciliul în, jud. Caraș-Severin.

DI. X formulează contestație 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..../11.11.2011, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată.

De asemenea, contestația este formulată împotriva Procesului verbal nr.../11.11.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..../11.11.2011.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt îndeplinite dispozițiile art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată, dl. X se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr.../11.11.2011, a Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 și a Procesului verbal nr.../11.11.2011, solicitând admiterea contestației și anularea deciziei contestate și a actelor subsecvente.

Contestatorul arată că, prin procesul verbal încheiat în data de 11.11.2011 s-a stabilit faptul că în urma efectuării a unui număr de nouă tranzacții imobiliare cu

locuințe proprietate personală, datorează la bugetul de stat suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

DI. X menționează că locuințele sunt construite de către el, persoană fizică și nu au caracter de continuitate, vânzându-se doar o parte dintr-un corp imobiliar, păstrând o parte din acest corp, astfel din punct de vedere fiscal operațiunile au caracter de continuitate doar atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale, ca în situația de față. Totodată, se menționează că în speță, o persoană fizică construiește un bloc de locuințe sau birouri, chiar dacă va realiza vânzarea printr-o singură tranzacție sunt incidente prevederile pct.66 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 date în aplicarea art.153 alin.(1). Pe cale de consecință, persoana fizică X prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această 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, situație față de care echipa de control a calculat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor în sumă de x lei, realizate din tranzacții imobiliare cu caracter de continuitate în anul 2011, prin aplicarea cotei de standard de TVA de 24% asupra bazei de impozitare, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, contestatorul arată că, prin procesul verbal încheiat s-a stabilit cu titlu de creanță fiscală la data de 11.11.2011 taxa pe valoarea adăugată și obligații fiscale accesorii având ca bază impozabilă suma rezultată din cele nouă contracte de vânzare-cumpărare autentificate sub nr.../05.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011 și sub nr.../22.08.2011 suma stabilită de plată fiind de x lei pentru taxa pe valoarea adăugată și x lei pentru majorările de întârziere.

Contestatorul consideră că, susținerile organelor de inspecție fiscală sunt total neîntemeiate și nefondate, deoarece au la bază o aplicare greșită a legii privitoare la calitatea persoanei fizice în sensul prevederile art.126 și art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

DI. X arată că se poate observa printr-o interpretare juridică a textului de lege sus enunțat, că legiuitorul a făcut distincție clară între persoana juridică plătitoare de TVA și persoana fizică, care nu este plătitoare de TVA, deoarece nu desfășoară activității economice de producție, comercializare sau prestări de servicii, fapt pentru care modul de calcul prezentat este total neîntemeiat având la bază o încadrare greșită a persoanei fizice controlate și a activității desfășurate de către acesta.

Contestatorul susține că este o persoană fizică ce nu desfășoară o activitate legiferată în sensul nomenclatorului de meserii, adică nu se încadrează în sfera persoanelor fizice autorizate cu atât mai mult în sfera persoanelor juridice, situație față de care construcția unui imobil care a fost apartamentat și ulterior vândut nu reprezintă o activitate perpetuă și de continuitate care să se încadreze în dispozițiile enunțate mai sus.

Faptul că, în urma încheierii contractelor de vânzare – cumpărare a încasat o sumă de bani, contestatorul consideră că nu reprezintă desfășurarea unei activități continue, întinsă de-a lungul unei perioade de timp. Mai mult, contestatorul arată că în urma încheierii contractelor și a obținerii sumelor de bani, în calitate de vânzător în cadrul acestor contracte, a achitat conform dispozițiilor legale impozitul datorat.

Astfel, contestatorul susține că nu poate fi supus încă odată impozitului pe tranzacțiile efectuate, și mai mult nu poate fi percepută taxa pe valoarea adăugată

pentru sumele încasate, deoarece nu au fost percepută taxa pe valoarea adăugată către cumpărător și nu a existat o vânzare-cumpărare anterioară. Având în vedere aceste aspecte, respectiv a lipsei aplicării taxei pe valoarea adăugată la prețul vânzării de către vânzător și achitarea acestuia de către cumpărător, dl. X susține că nu se pot calcula obligații fiscale accesorii.

Contestatorul susține că, se află în situația clară în care o persoană fizică ce nu se încadrează în dispozițiile legii privitoare la persoana fizică autorizată sau persoana juridică, este obligată să achite taxa pe valoarea adăugată, precum și obligații fiscale accesorii aferente acestei taxe, deși persoana fizică nu desfășoară o activitate prevăzută de dispozițiile art.126 și art.127 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, activitate ce prevede obligativitatea aplicării taxei pe valoarea adăugată, vânzarea efectuându-se în urma unei apartamentări a unui singur imobil, iar prețul menționat în contractele de vânzare-cumpărare, nefiind purtător de TVA, fapt ce se poate observa din cuprinsul contractelor.

În urma încasării prețului aferent vânzărilor efectuate contestatorul susține că a plătit impozitul aferent tranzacției, deci și-a îndeplinit obligația fiscală stabilită legal și care îi este aplicabilă.

Contestatorul precizează că, în urma controlului efectuat a fost formulată plângere penală, în care s-a dispus efectuarea unui raport de expertiză, iar din concluziile raportului de expertiză contabilă contestatorul reține faptul că beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de x lei, suma de plată la bugetul de stat reprezentând taxa pe valoarea adăugată fiind de x lei, iar majorările de întârziere calculate până la data plății – 03.01.2011 (dată la care a fost reținută suma de x lei prin poprire) sunt în sumă de x lei. Contestatorul precizează și faptul că în raportul de expertiză contabilă se concluzionează că, la data de 03.01.2011 a fost achitată în plus suma de x lei (x lei – x lei – x lei).

Totodată, contestatorul precizează că, prin Ordonanța din 07.12.2011 a Parchetului de pe lângă Tribunalul Caraș-Severin s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală a dl. X

În concluzie, contestatorul solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr.../11.11.2011 și a actelor subsecvente: Raportul de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 și Procesul verbal nr.../11.11.2011.

Contestatorul anexează la contestația formulată, Împuternicirea avocațială nr... din data de 20.12.2011, în original.

II. 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.../11.11.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina dl. X obligații fiscale de plată în sumă totală de x lei din care suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată și suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată.

Perioada verificată este 05.09.2011 - 11.10.2011.

Organele de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 consemnează faptul că, de la data ultimei verificări privind taxa pe valoarea adăugată, dl. X nu s-a înregistrat ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată

până la data efectuării controlului, deși avea această obligație, continuând să facă tranzacții imobiliare cu locuințe proprietate personală.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează că potrivit aplicației „Decter imob” prin care sunt monitorizați dezvoltatorii imobiliari, au constatat faptul că dl. X a efectuat în anul 2011 un număr de nouă tranzacții imobiliare, în valoare totală de x lei.

În urma verificării documentelor în fotocopie, puse la dispoziție de către Biroul Notarilor Publici Asociației S, conform adresei nr.../2011, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În cursul anului 2011, în baza contractelor de vânzare-cumpărare, autentificate sub nr..., .., .., .., .., .., .., .., .. de biroul Notarilor Publici Asociației S din Municipiul ..., dl. X efectuează tranzacții imobiliare, constând în vânzarea apartamentelor proprietate personală către diferite persoane fizice situate administrativ în Municipiul ..., tranzacțiile au fost în număr de 9.

Organele de inspecție fiscală au constatat că valoarea totală a tranzacțiilor pentru anul fiscal 2011 efectuate pe perioada 05.09.2011 – 11.10.2011 este în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală anexând contractele de vânzare cumpărare autentificate la Biroul Notarilor Publici Asociației S

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea efectuată de dl. X îndeplinește condiția prevăzută la art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală arată că potrivit prevederilor art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a prevederilor pct.3 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau alte bunuri care sunt folosite de acestea în 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 această situație, aceasta dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Totodată, organele de inspecție fiscală susțin că potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzări de terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de taxa pe valoarea adăugată. Prin urmare, persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, deoarece realizează fapte de comerț, așa cum prevede Codul Comercial.

Organele de inspecție fiscală susțin că, potrivit prevederilor art.125 alin.(1) pct.(4) și art.127 alin.(2) din Codul fiscal, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv în cazul în speță dl. X a efectuat nouă tranzacții imobiliare cu

locuințe proprietate personală pe perioada 05.09.2011 – 11.10.2011 în valoare totală de x lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează și faptul că dl. X a efectuat 2 tranzacții imobiliare anterioare, pentru perioada 2010 - 2011, rezultatele controlului fiind cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.../07.10.2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică - X realizând tranzacții imobiliare cu locuințe proprietate personală, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, înainte de începerea activității economice conform prevederilor art.153 alin.(1) din Codul fiscal, și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din această calitate, la fel ca alte persoane impozabile, cu toate drepturile și obligațiile ce decurg din legislația referitoare la TVA, respectiv are obligația să colecteze și să plătească taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri taxabile, dar are și dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate activității sale economice.

Având în vedere că persoana fizică X nu s-a înregistrat în scopuri de taxa pe valoarea adăugată la data efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit că acesta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată. De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale. În speță o persoană fizică care a construit un bloc de locuințe sau de birouri, chiar dacă va realiza vânzarea printr-o singură tranzacție sunt incidente prevederile pct.66 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv „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 premergătoare necesare inițierii unei activități economice”, dl. X a efectuat nouă tranzacții imobiliare în valoare totală de x lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că dl. X prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile ce decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Organele de inspecție fiscală consemnează că potrivit art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art.153 are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art.145-147” din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Persoana fizică având obligația să colecteze și să plătească taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri taxabile.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au solicitat plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze. Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor în sumă de X lei, realizate din tranzacții imobiliare cu caracter de

continuitate în anul 2011, rezultând o taxă pe valoare adăugată în sumă de x lei prin aplicarea cotei standard de TVA 24 % aplicată asupra bazei de impozitare în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 26.10.2010 - 11.11.2011, majorări de întârziere aferente în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 organele de inspecție fiscală au menționat faptul că, în data de 05.10.2011 a fost autentificat contractul de vânzare-cumpărare, dată la care intervine exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, potrivit art.134², respectiv art.134¹ alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar referitor la determinarea perioadei fiscale organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.156¹ alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 se consemnează faptul că, potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 suma stabilită este considerată prejudiciu adus bugetului de stat, fiind întrunite elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală menționează caracterul de continuitate al acestui tip de operațiune, în sensul că în sarcina dl. X, a mai fost stabilită taxa pe valoarea adăugată aferent unor tranzacții imobiliare, întocmindu-se în acest sens Raportul de inspecție fiscală nr.../26.10.2010, Decizia de impunere nr.../26.10.2010 și Plângerea penală în sumă de x lei, și Raportul de inspecție fiscală /08.11.2011, Decizia de impunere nr.../08.11.2011 și Plângerea penală în sumă de x lei, pentru tranzacțiile efectuate de către acesta.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată și suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată,

cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care Procesul-verbal nr./11.11.2011 având aceleași constatări cu cele din Raportul de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../11.11.2011 contestată, au fost transmise de organele de inspecție fiscală la Parchetul de pe lângă Tribunalul Caraș-Severin odată cu Plângerea Penală nr.../14.12.2011, pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, dl. X în perioada 05.09.2011 – 11.10.2011, în baza contractelor de vânzare-cumpărare autentificate sub nr.../05.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011, nr.../30.09.2011 și nr.../22.08.2011 de biroul Notarilor Publici Asociației S din Municipiul C a efectuat un număr de nouă tranzacții imobiliare, în valoare totală de x lei, constând în vânzarea apartamentelor proprietate personală către diferite persoane fizice.

Organele de inspecție fiscală în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011, consemnează faptul că, de la data ultimei verificări privind taxa pe valoarea adăugată, dl. X nu s-a înregistrat ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată până la data efectuării controlului, deși avea această obligație, continuând să facă tranzacții imobiliare cu locuințe proprietate personală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea efectuată de dl. X îndeplinește condiția prevăzută la art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, iar contribuabilul este persoană impozabilă potrivit prevederilor art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a prevederilor pct.3 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală consemnează că, potrivit prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, o persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constând în vânzări de terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de taxa pe valoarea adăugată. Prin urmare, persoanele fizice care efectuează tranzacții imobiliare constând în vânzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, deoarece realizează fapte de comerț, așa cum prevede Codul Comercial.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit prevederilor art.125 alin.(1) pct.(4) și art.127 alin.(2) din Codul fiscal, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv în cazul în speță dl. X a efectuat nouă tranzacții imobiliare cu locuințe proprietate personală pe perioada 05.09.2011 – 11.10.2011 în valoare totală de x lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală menționează și faptul că dl. X a efectuat 2 tranzacții imobiliare anterioare, pentru perioada 2010 - 2011, rezultatele controlului fiind cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.../07.10.2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, persoana fizică - X realizând tranzacții imobiliare cu locuințe proprietate personală, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, înainte de începerea activității economice conform prevederilor art.153 alin.(1) din Codul fiscal, și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din această calitate, la fel ca alte persoane impozabile, cu toate drepturile și obligațiile ce decurg din legislația referitoare la TVA, respectiv are obligația să colecteze și să plătească taxa pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de

bunuri taxabile, dar are și dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii destinate activității sale economice.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică X nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, având în vedere că nu s-a înregistrat în scopuri de taxa pe valoarea adăugată la data efectuării controlului.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale. În speță o persoană fizică care a construit un bloc de locuințe sau de birouri, chiar dacă va realiza vânzarea printr-o singură tranzacție sunt incidente prevederile pct.66 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv „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 premergătoare necesare inițierii unei activități economice”, dl. X a efectuat nouă tranzacții imobiliare în valoare totală de x lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că dl. X prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile ce decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Organele de inspecție fiscală consemnează că potrivit art.147¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, „orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA conform art.153 are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art.145-147” din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au solicitat plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor în sumă de x lei, realizate din tranzacții imobiliare cu caracter de continuitate în anul 2011, rezultând o taxă pe valoare adăugată în sumă de x lei prin aplicarea cotei standard de TVA 24 % asupra bazei de impozitare în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 26.10.2010 - 11.11.2011 majorări de întârziere aferente în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 organele de inspecție fiscală au menționat faptul că, în data de 05.10.2011 a fost autentificat contractul de vânzare-cumpărare, dată la care intervine exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, potrivit art.134², respectiv art.134¹ alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar referitor la determinarea perioadei fiscale organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.156¹ alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 suma stabilită este considerată prejudiciu adus bugetului de stat, fiind întrunite elementele constitutive ale unei infracțiuni prevăzute de art.9 alin.(1) lit.a) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală menționează caracterul de continuitate al acestui tip de operațiune, în sensul că în sarcina dl. X, a mai fost stabilită taxa pe valoarea adăugată aferent unor tranzacții imobiliare, întocmindu-se în acest sens Raportul de inspecție fiscală nr.../26.10.2010, Decizia de impunere nr.../26.10.2010 și Plângerea penală în sumă de x lei, și Raportul de inspecție fiscală ../08.11.2011, Decizia de impunere nr.../08.11.2011 și Plângerea penală în sumă de x lei, pentru tranzacțiile efectuate de către acesta.

Organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală pentru a stabili dacă faptele reținute întrunesc elementele constitutive ale infracțiunii, fiind întocmit, în acest sens, Procesul verbal nr.../11.11.2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin și Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași direcții, prin reprezentanții săi legali au formulat Plângerea penală nr.../14.12.2011 împotriva domnului X.

Plângerea penală nr.../14.12.2011 împreună cu Procesul verbal nr.../11.11.2011 (anexate în copie la dosarul cauzei) au fost înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul Caraș-Severin, cu adresa nr.../15.12.2011, fiind înregistrată la data de 15.12.2011. Din conținutul plângerii penale sus menționate s-a reținut faptul că, Statul român prin A.N.A.F., D.G.F.P. Caraș-Severin, în baza mandatului nr.../22.11.2011, în conformitate cu art.15 din Codul de procedură penală se constituie parte civilă cu suma totală de x lei, reprezentând prejudiciu adus bugetului general consolidat.

În drept, sunt incidente prevederile art.214 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrîurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă; “

Se reține că, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată individualizate în 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.../11.11.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011, contestată de dl. X și stabilirea caracterului infracțional al faptelor savârșite există o strînsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că există elemente ale faptei de evaziune fiscală.

Având în vedere că în cauză, faptele pentru care au fost sesizate organele de cercetare penală sunt urmare a constatările făcute de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr.../11.11.2011 care a stat la baza emiterii 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.../11.11.2011, potrivit cărora în perioada 05.09.2011 - 11.10.2011, dl. X a efectuat o serie de operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv vânzarea de construcții noi pentru care a încheiat nouă contracte de vânzare – cumpărare, încasând contravaloarea acestora; persoana fizică - X a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice pentru care avea obligația de plată a taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri taxabile, obligație neîndeplinită de persoana fizică, care a avut drept consecință prejudicierea bugetului de stat cu taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări taxabile, la care au fost calculate accesoriile aferente.

Așadar, faptele pentru care au fost sesizate organele de cercetare penală raportate la legislația în materie au influență directă și determinantă asupra soluției ce urmează a se da cu ocazia soluționării pe fond a contestației.

Totodată, având în vedere cele de mai sus, precum și principiul de drept conform căruia *“penalul ține în loc civilul”*, prioritate de soluționare în speță o au organele de cercetare penală care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și stabilite în virtutea acestor fapte.

Față de cele precizate, se reține că până la pronunțarea unei soluții pe latura penală, D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, nu se poate investi cu soluționarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda soluționarea cauzei civile pentru suma totală de **X lei**, stabilită în sarcina domnului X, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art.214 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.(2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Suspendarea soluționării contestației formulate de **dl. X** 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.../11.11.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../11.11.2011, pentru suma totală de **X lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea, cu caracter definitiv, a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Dosarul contestației se va transmite organelor de inspecție fiscală, urmând ca, la încetarea motivului care a determinat suspendarea, să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pronunțată pe latura penală.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor de atac administrativ și poate fi atacată la Tribunalul Caraș-Severin, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,