



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
 AGENȚIA NAȚIONALĂ DE
 ADMINISTRARE FISCALĂ



Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Alba
 Biroul de soluționare a contestațiilor

DECIZIA NR. 35 / 2012
 privind soluționarea contestației depuse de
 dl. **P S**
 contestație înregistrată la D.G.F.P. Alba sub nr.....

Direcția generală a finanțelor publice Alba a fost sesizată de dl. PS, cu domiciliul în Str..., Jud. Alba, cu privire la contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr....2012, emisă de Activitatea de inspecție fiscală Alba

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P Alba sub nr.2012, în termenul legal stipulat la art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, având în vedere faptul că decizia de impunere a fost comunicată contestatorului în data de03.2012, după cum se atestă prin copia confirmării de primire a actului administrativ fiscal care face obiectul contestației.

Contestația a fost formulată prin avocat, conform împuternicirii avocațiale nr. .../.2012, fiind respectate prevederile art. 206 alin 1 lit. e) din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse prin Decizia de impunere nr.... /.02.2012 emisă în baza raportului de inspecție fiscală din data de...., prin care s-a stabilit obligația în sumă totală de... lei, compusă din:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,
- dobânzi aferente T.V.A în sumă de ... lei,
- penalități de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ... lei.

Se mai contestă Decizia nr.2012 privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA.

Constatându-se îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de lege s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I.În contestația formulată de dl. PS din Alba Iulia se precizează următoarele:

În principal, se solicită anularea actului administrativ fiscal decizia de impunere nr. ..2012.

Potentul susține că în urma verificărilor, s-a propus efectuarea unei inspecții fiscale, cu privire la tranzacțiile imobiliare din patrimoniul personal pe care le-a făcut împreună cu soția, pentru a se determina valoarea T.V.A. și a

accesoriilor aferente tranzacțiilor efectuate. Perioada supusă verificărilor a fost din 01.01.2007-31.12.2011, întocmindu-se raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere a cărei anulare o solicită.

În raport se susține că în perioada 2007-2011 a tranzacționat un număr de 20 tranzacții imobiliare, împreună cu soția în cotă de 1/1 părți. Totalul tranzacțiilor efectuate în perioada arătată se ridică la suma de lei.

Organul fiscal a reținut că petentul desfășoară o activitate economică, aceste tranzacții având un caracter continuu.

Potentul susține că netemeinicia rezultă din considerentul că organul fiscal a reținut și a interpretat în mod greșit starea de fapt, și că sunt aplicabile prevederile art. 127 alin. (2) Cod fiscal și anume “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.”

Consideră că inspectorul fiscal eludează dispozițiile imperative ale art. 141 alin. (2) lit. f) pct. 4 Cod fiscal (norme metodologice) și anume scutiri pentru operațiuni în interiorul țării: “2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă: f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției sau a părții din construcție, astfel cum aceasta este stabilită printr-un raport de expertiză, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;”

Potentul susține că raportat la aceste texte de lege, conform datelor din raportul de inspecție fiscală și valoarea tranzacțiilor, trebuia să fie scutit de T.V.A (valoarea de investiție a construcțiilor cu procentul de reactualizare dat de Primăria Alba Iulia pentru fiecare construcție în parte este sub 50% din valoarea de piață a fiecărei construcții).

Se susține că avea obligația să formuleze cerere de înscriere în vederea plății TVA începând cu data de 01.11.2009, deoarece începând cu această dată ar fi depășit plafonul prevăzut de lege (35.000 euro).

Appreciază că în mod greșit inspecția fiscală vizează perioada 2007-2011 deoarece în cursul anului 2010 nu a mai efectuat tranzacții imobiliare pentru care ar fi supus T.V.A.. Potrivit art. 153 lit. a,d,e,f din Codul fiscal, organul fiscal avea obligația să dispună anularea înregistrării în scopuri de TVA a

persoanei impozabile din oficiu, deoarece în mai multe semestre nu a efectuat tranzacții.

Petentul susține că greșit i se stabilește faptul că ar fi plătitor de T.V.A., în urma mai multor vânzări de locuințe “așa-zise noi” provenite din modificarea, transformarea și parcelarea unui imobil vechi. La catalogarea imobilului ca fiind nou s-a avut în vedere procesul verbal de recepție din anul 2008, iar vânzările au avut loc în anul 2009, uitându-se să se specifice că imobilul (casa veche de locuit) a fost achiziționat în anul 2007.

În raportul de inspecție fiscală se face referire la procesul verbal de recepție din anul 2008, pentru imobilul situat pe str. Avram Iancu nr. 8 din Alba Iulia, dar nu se ține cont că vânzarea a fost în anul 2009. Așadar, făcând trimitere la dispozițiile art. 141 alin. 2 lit. f pct. 4 din normele metodologice ale Codului Fiscal, precum și la situația faptică, rezultă că valoarea totală realizată pentru imobilul din Str. Avram Iancu a fost de lei.

Precizează că valoarea investițiilor ce rezultă din autorizația de construcție nr. .../23.04.2008 este de... lei. Investițiile pe care le-a făcut pentru acest imobil vechi (parcelări și compartimentări) au fost de... lei. (... lei valoarea de piață - ... lei investiții = ... lei, costul transformării, exclusiv taxa, sunt sub minimum 50% din valoarea de piață a construcției, conform textului de lege arătat anterior.

Potrivit normelor metodologice ale alin. 2 din art. 127 Cod fiscal persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale.

În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.

Susține că organul fiscal a considerat ca și activitate economică cu caracter continuu și contractele de schimb pe care le-a încheiat împreună cu soția. Or, deosebirea dintre contractul de vânzare cumpărare, care implică în mod necesar darea unui lucru contra unei sume de bani, schimbul presupune în mod necesar darea unui lucru pentru alt lucru, aceste contracte nefăcând obiectul unor activități economice, așa cum se susține.

Mai susține că o garsonieră construită înainte de 1989 pe care a dobândit-o în urma unui schimb, la control nu a fost catalogată ca și construcție veche, ci dimpotrivă ca și un imobil nou.

Pentru considerentele prezentate solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

II. Din Raportul de inspecție fiscală întocmit la data de ... de către organele fiscale ale Activității de inspecție fiscală Alba și înregistrat cu nr. ../2012, se rețin următoarele:

Perioada supusă verificării : 01.01.2007- 31.12.2011.

Obiectul inspecției fiscale: - verificarea respectării prevederilor legale privind taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu proprietăți imobiliare efectuate în perioada mai sus aminită (inspecție fiscală parțială privind TVA).

Organul fiscal reține că :

În perioada 01.01.2007-31.12.2011 d-nul PS si soția PA, au efectuat tranzacții cu imobiliare, în care persoana fizică PS în majoritate de cazuri, a avut calitatea și de mandatar al soției sale, în baza procurii autentificată nr. ../02.02.2007. Tranzacțiile au fost în cotă de 1/1 din imobilele vândute conform contractelor de vânzare-cumpărare sau schimb.

S-a stabilit că persoana fizică a realizat în perioada 01.01.2007-31.12.2011 un număr de 20 tranzacții imobiliare, respectiv :

- 3 tranzacții în anul 2007 în valoare totală de ... lei;
- în anul 2008 nu a efectuat nici o tranzacție;
- 6 tranzacții în anul 2009 în valoare totală de ... lei;
- 2 tranzacții în anul 2010 în valoare totală de ... lei;
- 9 tranzacții în anul 2011 în valoare totală de ... lei.

Total tranzacții efectuate 20, valoare totală = ... lei.

Terenurile și imobilele vândute au fost dobândite de dl. PS și soția, cu titlu de cumpărare, la diferite date, de la diverse persoane fizice, conform mențiunilor din contractele de vânzare cumpărare sau de schimb încheiate.

Referitor la conținutul economic al tranzacțiilor efectuate de dl. PS si soția acestuia, s-a constatat că realizează de o manieră independentă activități economice, constând în livrări de bunuri imobile din patrimoniul personal care nu au fost utilizate în scopuri personale, pentru obținerea de venituri cu caracter de continuitate, dobândind astfel calitatea de persoană impozabilă, așa cum este definită la art. 127 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ca fiind *“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.”*

Astfel, pe baza informațiilor din documentele prezentate de persoana fizică PS (contracte de vânzare-cumpărare si un contract de schimb, procese verbale de recepție a terminării lucrărilor si autorizații de construcție, etc.), s-a întocmit situația cu tranzacțiile efectuate în vederea stabilirii veniturilor obținute, astfel:

- pentru 4 tranzacții s-a stabilit că nu se iau în calcul și sunt scutite de TVA întrucât aceste venituri provin din tranzacții cu imobile vechi și care nu intră în sfera TVA, sau au o altă destinație.

- restul tranzacțiilor, în număr de 16, s-au luat în calcul la stabilirea veniturilor impozabile.

În anul 2007 veniturile realizate din tranzacții au fost de ... lei. Datorită faptului că tranzacțiile cu imobile și teren efectuate în anul 2007, proveneau din imobile vechi și din achiziții de terenuri de la persoanele fizice neplătitoare de T.V.A., pentru care nu ar fi avut drept de deducere a TVA, s-a stabilit că nu are obligația de a colecta TVA, conform art. 141 alin. (2) lit.f) din Legea nr. 571 / 2003.

În anul 2009 veniturile realizate din tranzacții imobiliare, provin din dobândirea unui imobil în anul 2007, prin schimb, modificat și transformat în imobil nou, compus din mai multe apartamente (individualizate), finalizat și constituit ca și construcție nouă la data de 17.12.2008, conform Procesului verbal de recepție la terminarea lucrărilor, care s-au efectuat în baza autorizației de construcții nr. ...23.04.2008, și în baza unui proiect întocmit în acest sens.

Totalul veniturilor astfel obținute în anul 2009 sunt în sumă de lei, venituri superioare plafonului de 35.000 euro (echivalentul în lei la cursul de schimb comunicat de BNR la data aderării la UE -119.000 lei) privind scutirea de plată a TVA potrivit art. 152 alin. 1 Cod fiscal.

S-a stabilit că, potrivit prevederilor Codului fiscal, persoanele fizice care realizează tranzacții imobiliare cu terenuri construibile și construcții noi, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127(2) din Codul fiscal, au obligația înregistrării în scopuri de T.V.A. în condițiile prevăzute de art. 152 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

Din analiza efectuată rezulta faptul că pentru terenurile și imobilele achiziționate și apoi revândute în perioada 2009 - 2011 dl. P Ș a devenit persoană impozabilă și ca urmare trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de T.V.A., după depășirea plafonului de scutire de TVA.

Având în vedere cele constatate și în conformitate cu prevederile de la art. 141 alin. (2) lit. f), art. 152 alin. (1) și (2), art. 153, art. 156¹ alin. (1) și (2) și art. 137 din Codul fiscal, și ale titlului VI pct. 62 alin. (2) lit. a) din H.G. Nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, s-a procedat la determinarea T.V.A. de plată datorată de către dl. PS pentru tranzacțiile impozabile efectuate în perioada 01.11.2009-31.12.2011, rezultând următoarele: T.V.A de plată în sumă de... lei, majorări de întârziere în sumă de ... lei, penalități de întârziere de ... lei.

Pentru T.V.A. stabilită suplimentar de plată în sumă de... lei, cu accesoriile aferente, s-a emis Decizia de impunere nr. ...02.2012, ce este contestată.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de petent, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestator și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, majorări și penalități de întârziere aferente, Direcția generală a finanțelor publice Alba este investită să se pronunțe dacă, pentru tranzacțiile

efectuate în perioada 2007-2011 constând în vânzări de terenuri construibile și imobile, persoana fizică datorează taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care a desfășurat astfel de operațiuni și a depășit plafonul de scutire fără a se înregistra ca plătitor de T.V.A.

În fapt, în perioada 2007-2011 persoana fizică PS cu soția, au realizat tranzacții imobiliare constând în vânzarea de imobile și terenuri.

Având în vedere că bunurile au fost deținute în coproprietate de o familie, și că tranzacțiile au fost efectuate de către cei doi soți, iar în majoritatea contractelor de vânzare-cumpărare PS era și mandatar al soției, a fost desemnat dl. PS ca titular al drepturilor și obligațiilor legale privind T.V.A., în baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale titlului VI pct. 3 alin. (6) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii și 571/2003.

Organele de inspecție fiscală au constatat, din verificarea informațiilor transmise de către notarii publici și din documentele puse la dispoziție de către persoana fizică și de către primării, că s-au realizat în perioada 2007-2011 un număr de 20 de tranzacții imobiliare în valoare totală de ... lei, activitatea având caracter de continuitate, fără să se solicite înregistrarea în scopuri de T.V.A.

Din conținutul contractelor de vânzare-cumpărare a rezultat că imobilele și terenurile care au făcut obiectul tranzacțiilor, au fost dobândite cu titlu de cumpărare, de la diverse persoane fizice.

Din contractele de vânzare-cumpărare analizate cu ocazia controlului s-a stabilit că:

În anul 2007 dl. PS a realizat un număr de 3 tranzacții în valoare totală de.. lei. Datorită faptului că tranzacțiile de vânzare cu imobile și teren proveneau din imobile vechi și din achiziții de terenuri de la persoane fizice neplătitoare de T.V.A., pentru care nu ar fi avut dreptul de deducere a T.V.A., s-a stabilit că nu avea obligația de a colecta TVA.

În anul 2008 nu a realizat nici o tranzacție.

În anul 2009 pentru 5 tranzacții a obținut venituri în valoare totală de ... lei. Veniturile realizate provin din achiziționarea unui imobil (dobândit prin schimb în anul 2007), modificat și transformat în imobil nou, compus din mai multe apartamente, finalizat și constituit ca și construcție nouă la data de 17.12.2008, conform procesului verbal de recepție finală la terminarea lucrărilor, care au fost efectuate în baza autorizației de construcții nr. ..2008, și în baza proiectului întocmit în acest sens. Din conținutul contractelor de vânzare - cumpărare rezulta că imobilele care au făcut obiectul tranzacțiilor reprezintă construcții noi, conform legislației în vigoare.

În anul 2010 a efectuat un număr de 2 tranzacții cu imobile vechi a căror valoare totală este de lei, acestea nefiind luate în calcul.

În anul 2011 a efectuat 9 tranzacții, a căror valoare totală este de lei. Dintre acestea, pentru o tranzacție reprezentând construcție veche + teren în valoare de ... lei s-a stabilit că nu se ia în calcul, neintrând în sfera TVA.

Organele de control au stabilit astfel că d-nul PS și soția au efectuat în perioada 2009-2011 un număr de 13 tranzacții cu terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale, respectiv:

- în anul 2009 a efectuat un număr de 5 tranzacții, a căror valoare totală este de ... lei;

- în anul 2011 a efectuat un număr de 8 tranzacții, a căror valoare totală este de lei.

Deci, total tranzacții efectuate - 13, în valoare totală de ... lei, fapt ce dovedește caracterul de continuitate al activității.

Având în vedere cele reținute de organele de inspecție fiscală, urmează a se analiza dacă operațiunile de modificare, transformare și amenajare de apartamente și respectiv de valorificare a acestora se cuprind în sfera de aplicare a T.V.A., și prin urmare, sunt operațiuni impozabile:

În drept sunt aplicabile prevederile art. 126 alin. (1) lit. a)-d), coroborate cu prevederile art. 127 alin. (1) -(3), și art. 128 din Codul fiscal, precum și normele de aplicare ale acestora în vigoare pentru perioada vizată, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 :

“ART. 126 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);”

“ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

(3) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea

ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.”

“ART. 128 Livrarea de bunuri

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

(2) Se consideră că o persoană impozabilă, care acționează în nume propriu, dar în contul altei persoane, în calitate de intermediar, într-o livrare de bunuri, a achiziționat și livrat bunurile respective ea însăși, în condițiile stabilite prin norme.”

Totodata, art. 7 alin. (1) pct. 20 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:(...)

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;”

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

“18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;...

20. persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;

21. persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;”

Din analiza coroborată a prevederilor legale antecitate rezultă că intră în sfera de aplicare a TVA și sunt impozabile operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuată cu plată. Prin bunuri se înțelege, așa cum prevede art. 128 alin. (1) din Codul fiscal, și bunurile corporale imobile prin natura lor sau prin destinație. Așa fiind transferul acelor apartamente, prin vânzare este o operațiune care întrunește această condiție.

b) cea de-a doua condiție este de la sine înțeles îndeplinită, locul de vânzare a imobilelor fiind în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor a fost realizată de o persoană impozabilă.

În sensul art. 127 alin. (1) din Codul fiscal prin persoană impozabilă se înțelege 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. Raportat la această definiție, precum și la conținutul normelor, apreciem că în sfera noțiunii de “persoană impozabilă” sunt incluse și persoanele fizice care desfășoară cu regularitate și de o manieră independentă activități economice, în scopul obținerii de venituri.

În cazul analizat este cert faptul că în perioada anilor 2007-2008, dl. PS a angajat și a desfășurat în nume propriu activități de genul prestărilor de servicii (de construcții), în vederea modificării imobilului dobândit anterior și transformării în imobil nou cu apartamente, cu scopul de a fi vândute și implicit de a obține venituri, scop confirmat ulterior prin tranzacțiile perfectate și realizate în baza contractelor de vânzare-cumpărare încheiate. Din perspectiva celor arătate anterior este evident că dl. PS a acționat ca o persoană impozabilă în sensul art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, desfășurând activitate economică de o manieră independentă, neavând relevanță, potrivit aceleiași norme legale, scopul sau rezultatul acestei activități.

În raport cu cele de mai sus operațiunile realizate de petent se încadrează și în cea de-a treia condiție prevăzută de art. 126 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal.

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una din activitățile prevăzute la art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.

Așa cum s-a arătat la lit. c) de mai sus, executarea și amenajarea acelor apartamente a fost realizată ca urmare a activității angajate și desfășurate de dl. PS ca persoană impozabilă.

Având în vedere prevederile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal care precizează că *”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 pregătitoare necesare inițierii unei activități economice”* și analizând operațiunile efectuate de contestator, respectiv modificarea unui imobil, edificarea de apartamente noi și vânzarea lor, rezultă că acesta a obținut venituri, desfășurând activități economice, așa cum sunt definite de legea fiscală.

Așa fiind, rezultă că apartamentele vândute sunt rezultatul unor activități economice prevăzute la art. 127 alin. (2) și prin urmare, este îndeplinită și cea din urmă condiție cumulativă de la art. 126 alin. (1) lit. d) din Codul fiscal.

Prin urmare, condițiile stipulate la articolul din legea fiscală mai sus menționat au cerința cumulativă expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al T.V.A. Așadar, dacă cel puțin una dintre condițiile prevăzute la lit. a) -d) art. 126 alin. (1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, așa cum reglementează însăși legiuitorul la pct. 2 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Pe de altă parte, vânzarea apartamentelor reprezintă o continuare firească și obiectivă a valorificării rezultatelor activității precedente (de edificare a

apartamentelor) menită să conducă la realizarea scopului pentru care acestea au fost edificate. Astfel, vânzarea apartamentelor constituie, în sensul art. 128 alin. (1)-(2) din Codul fiscal, operațiuni impozabile constând în livrări de bunuri corporale imobile.

Conform art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, *“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 de aplicare a Codului fiscal, aduce precizări suplimentare, stipulate la pct. (3) alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare:

“Norme metodologice:

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 prevederilor legale mai sus enunțate, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea 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.

Ori, în speța analizată este demonstrat că acele imobile au fost destinate vânzării și deci afectate folosirii lor în alte scopuri decât cele personale, iar pe cale de consecință, operațiunile de vânzare intră în sfera de aplicare a T.V.A.

Deci, în sensul T.V.A. aceste tranzacții constituie livrări de bunuri imobile edificate ca urmare a desfășurării unei activități economice și prin urmare, se încadrează în categoria operațiunilor impozabile.

Invederăm faptul că activitățile inițiate și desfășurate de dl. PS nu diferă cu nimic față de activitățile similare ale persoanelor fizice sau juridice, autorizate legal în acest sens, plătitoare de impozit pe venit sau pe profit și înregistrate în scopuri de TVA.

Din acest punct de vedere, a trata diferențiat sub aspectul T.V.A., doi operatori care în aceeași perioadă realizează sau desfășoară în aceleași condiții activități economice similare, ar însemna să se încalce principiul neutralității

TVA prin suportarea unor sarcini fiscale diferite pentru bunuri și servicii similare. Or, TVA are caracter nediscriminatoriu.

Organele de inspecție fiscală au constatat că activitatea desfășurată de către contribuabil a fost realizată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată și pentru care dl. PS avea obligația de a se înregistra în scopuri de T.V.A. după depășirea plafonului de venituri realizate din operațiuni impozabile în decursul unui an fiscal.

În cursul lunii septembrie 2009 a fost depășită cifra de afaceri de 35.000 euro. Astfel, în perioada 01.01.2009- 24.09.2009 dl. PS, cu soția, au realizat tranzacții imobiliare în valoare de... lei. Până la data de 10.10.2009 contestatorul avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, conform art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât a realizat încasări din activitatea de vânzare de imobile în valoare de ... lei, depășind plafonul de scutire de 35.000 euro.

Pentru anul 2011 - pentru încadrarea terenurilor înstrăinate în anul 2011 în categoria terenurilor construibile, acestea rezultă din contractul de vânzare-cumpărare că figurează în intravilan, iar pentru unele terenuri s-au avut în vedere contractul de dobândire a terenului nr.10.2006, declarația de ieșire din indiviziune nr.2010, declarația de parcelare nr.09.2010, precum și HCL nr. .../2009, respectiv HCL nr. .../2010 emise de Primăria Alba Iulia privind eliberare de PUZ, pentru parcelarea terenului în mai multe loturi, toate anexate în copie la raportul de inspecție fiscală.

Prin adresa nr. .../21.02.2012 privind situația terenurilor tranzacționate în anul 2011 de dl. PS s-a solicitat Primăriei Alba Iulia informații privind data la care terenurile au devenit construibile în conformitate cu planurile urbanistice aprobate.

Prin adresa nr. .../02.2012 trimisă de Primăria Alba Iulia, s-au comunicat informații referitoare la aceste terenuri, care au făcut obiectul tranzacțiilor, respectiv - locul unde sunt situate terenurile, destinația ca terenuri construibile și realizare căi de acces, numărul și data aprobării prin Hotărâri ale Consiliului Local a documentațiilor și planurilor urbanistice zonale (PUZ) cerute de acestea.

PUZ-ul este necesar în următoarele situații:

- când terenul este extravilan și trebuie introdus în intravilan;
- dacă nu există PUZ efectuat anterior, iar nivelul de sistematizare existent al zonei impune efectuarea acestui studiu;
- dacă din motive întemeiate se intenționează modificarea prevederilor unui PUZ existent și aprobat.

Se constată că dl. PS a achiziționat teren în suprafațe mai mari, care ulterior au fost parcelate și vândute. Achiziționarea terenurilor s-a făcut în vederea revânzării acestora cu scopul obținerii de venituri, utilizarea acestora nefiind în scopuri personale. În cursul anului calendaristic petentul a realizat mai

mult de o singură tranzacție cu terenuri - activitatea desfășurată având caracter de continuitate.

Pentru nerespectarea prevederilor legale și ca urmare a faptului că acesta nu a calculat, nu a evidențiat și nu a virat la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă încasărilor din vânzarea imobilelor după depășirea plafonului de scutire, organele de inspecție fiscală au stabilit prin decizia de impunere contestată, o taxă pe valoarea adăugată suplimentară datorată, în sumă de ... lei. Aferent T.V.A. stabilită suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere și penalități, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120, și art. 120¹ din O.G. nr. 92 / 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

În contestația formulată petentul susține că nu datorează bugetului de stat T.V.A. și accesorii stabilite prin decizia de impunere, deoarece nu a desfășurat activitate economică, nu are calitate de comerciant, producător sau prestator de servicii, iar tranzacțiile realizate sunt scutite de la plata T.V.A., invocând în acest sens prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) pct. 4 din Codul fiscal.

Potentul susține că apartamentele amenajate și vândute nu pot fi încadrate în categoria “construcție nouă” sau “parte din construcție”, deoarece așa cum este definită la art. 141 alin. (2) lit. f) teza II din Legea nr. 571 / 2003, valoarea de investiție a construcțiilor cu procentul de reactualizare dat de Primăria Alba Iulia, pentru fiecare construcție în parte este sub 50% din valoarea de piață a fiecărei construcții, și astfel - trebuie să fie scutit de la plata TVA.

În drept, art. 127 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571 / 2003 aplicabilă pentru perioada respectivă prevede:

“(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 de aplicare a Codului fiscal, aduce precizări suplimentare, stipulate la pct. (3) alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare:

“Norme metodologice:

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. ... “

Referitor la caracterul de continuitate al operațiunii de vânzare-cumpărare a imobilelor reprezentând apartamente noi și a terenurilor:

Trebuie subliniat că acest caracter este dat de existența contractelor succesive de vânzare, caz în care legiuitorul încadrează persoana fizică vânzătoare în categoria persoanelor impozabile. În situația în care persoana fizică vinde succesiv bunuri imobile și obține continuu venituri din astfel de activități, veniturile obținute se încadrează la operațiuni economice și se supun taxării. Deci cuantumul și repetabilitatea tranzacțiilor derulate care generează venituri din transferul proprietăților imobiliare determină caracterul de continuitate al operațiunilor.

O persoană fizică care realizează în cursul unui an calendaristic operațiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, respectiv vânzare construcții și terenuri, altele decât cele utilizate pentru scopuri personale devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de T.V.A.

La art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se prevede:

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizării a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării;”

Din aceste prevederi rezultă că livrarea de către orice persoană a unei construcții sau a unei părți a acesteia este scutită de TVA, cu excepția livrării unei construcții noi sau a unei părți a acesteia. Or, în cazul analizat este demonstrat faptul că imobilul vechi a fost modificat și transformat în apartamente noi, pentru a fi vândute. Așadar, susținerile petentului sunt neîntemeiate.

La art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se dispune:

“ART. 153 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;”

Iar la pct. 66 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, se precizează:

“Norme metodologice:

66. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal;”

La art. 152 alin. (1), (2) și (6) din Codul fiscal, se precizează:

“ART. 152(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).

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale

(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.

(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente 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 perioadă 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 de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;”

DI. PS a realizat în perioada 2007-2011 un număr 20 de tranzacții constând în vânzări de terenuri și imobile pentru care a încasat venituri. Însă, numai o parte din bunurile vândute cu contracte de vânzare-cumpărare intră în sfera de aplicare a T.V.A. În perioada 2009-2011, după data depășirii plafonului de scutire de T.V.A., când a intervenit obligația înregistrării în scopuri de T.V.A., s-au vândut 7 terenuri construibile și un imobil nou, care potrivit prevederilor legale în speță sunt taxabile din punct de vedere al T.V.A..

Baza de impozitare pentru T.V.A. este constituită din contravaloarea imobilelor și terenurilor construibile tranzacționate, conform art. 137 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal.

În Ordinul nr. 1873 din 12 aprilie 2011 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2011, se prevede:

“În interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,..., pentru livrările taxabile de construcții și de terenuri, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

a) prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrării [conform prevederilor pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare], în cazul în care rezultă că:

1. părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării; sau

2. părțile nu au convenit nimic cu privire la TVA;”

Întrucât în contractele de vânzare-cumpărare încheiate de petent cu diverși beneficiari nu s-a făcut nici o referire cu privire la T.V.A., pentru determinarea sumei taxei s-au avut în vedere prevederile legale mai sus menționate.

Având în vedere cele de mai sus, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciunul dintre argumentele contestatorului.

De altfel, prin adresa nr. 866013/02.09.2009 Direcția generală de coordonare inspecție fiscală din cadrul A.N.A.F., referitor la aplicarea prevederilor legale în situația unor astfel de operațiuni economice derulate de persoanele fizice, precizează:

“Din punct de vedere fiscal operațiunile au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate ocazionale.

Dacă, de exemplu o persoană fizică, construiește un bloc de locuințe sau de birouri, chiar dacă va realiza vânzarea printr-o singură tranzacție, operațiunea nu va putea fi considerată ocazională, chiar dacă în anul respectiv nu va mai efectua alte operațiuni imobiliare, întrucât activitatea sa economică se consideră a fi începută în momentul în care a angajat costuri pentru investiția respectivă. Dacă însă o persoană fizică cumpără sau construiește o locuință nouă, dar din diverse motive o revinde și rezultă cu certitudine că nu a realizat în anul respectiv sau în anii precedenți, mai multe operațiuni imobiliare, atunci operațiunea poate fi considerată ocazională.”

În general, dacă o persoană fizică realizează în cursul unui an calendaristic mai mult de o operațiune imobiliară constând în vânzări de terenuri și construcții, altele decât cele utilizate în scopuri personale care nu intra în sfera de aplicare a T.V.A., devine impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de T.V.A., conform art. 141 alin. 2 lit. f) din Codul fiscal.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal și corect au stabilit în sarcina persoanei fizice PS, taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei aferentă tranzacțiilor efectuate începând din data de 01.11.2009 - când a devenit plătitor de T.V.A. De fapt, se constată că doar pentru livrările în valoare de ... lei efectuate în anul 2011 s-a colectat T.V.A., rezultând T.V.A. în sumă de ... lei, legal stabilită de organele de inspecție fiscală, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația depusă.

*Referitor la dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente T.V.A., cauza supusă soluționării este dacă s-au stabilit corect suplimentar accesorii prin Decizia de impunere nr.../2012, în condițiile în care rămâne ca datorat debitul privind T.V.A.

În fapt, prin Decizia de impunere nr./02.2012 - Activitatea de inspecție fiscală Alba a stabilit în sarcina contribuabilului majorări (dobânzi) și penalități de întârziere la T.V.A., calculate pe perioada 25.07.2011-28.02.2012.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 119 alin. 1, art. 120 alin. 1 și 2 și art. 120¹ din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat :

“ART. 119 (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

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

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120¹*) Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că pentru neachitarea la scadență a obligațiilor de plată se datorează dobânzi și penalități de întârziere, inclusiv pentru obligațiile fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală.

Referitor la dobânzile și penalitățile aferente T.V.A. individualizată prin Decizia de impunere nr.02.2012, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatorului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. În ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..lei contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al accesoriilor; așadar, aceasta se va respinge ca neîntemeiată și pentru suma de ... lei, cu titlu de majorări/dobânzi și penalități aferente T.V.A., conform principiului de drept “accesorium sequitur principalem”.

2.Referitor la Decizia nr.2012 privind înregistrarea din oficiu în scopuri de T.V.A., potrivit prevederilor art. 153 alin. (7) din Legea nr. 571 /

2003 privind Codul fiscal, decizie emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Alba Iulia - serviciul registrul contribuabili, declarații fiscale și bilanțuri persoane juridice, cauza supusă soluționării este de a se stabili dacă D.G.F.P. Alba prin biroul de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea contestației împotriva Deciziei nr. ...03.2012:

În fapt, având în vedere constatările Raportului de inspecție fiscală nr. ...02.2012, prin care s-a stabilit că persoana fizică PS prin efectuarea de tranzacții imobiliare a depășit plafonul de scutire a TVA prevăzut la art. 152 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin Decizia nr.03.2012 organele fiscale ale A.F.P. Alba Iulia au procedat la înregistrarea din oficiu, în scopuri de TVA, a contribuabilului, conform pct. 66 alin. (1) lit. d) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI din Codul fiscal.

În drept, potrivit prevederilor art. 209 din O.G. nr. 92 / 2003R, privind Codul de procedură fiscală,

“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală;...

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

La art. 88 din O.G. nr. 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală se prevede:

“ART. 88 Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;...

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”

În acest sens, în O.M.F.P. nr. 2137/2011 cu Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, în vigoare la data depunerii contestației, se prevăd următoarele:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.....

5.3. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”

Potrivit dispozițiilor legale citate, D.G.F.P. Alba prin biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate investi decât cu soluționarea contestațiilor formulate împotriva acelor acte administrative fiscale anume prevăzute de lege, respectiv decizii de impunere, acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, titluri de creanță privind datoria vamală, măsura de diminuare a pierderii fiscale stabilită prin dispoziție de măsuri.

Prin urmare, contestațiile formulate împotriva oricărui alte acte administrative fiscale care nu fac parte din categoria celor prevăzute expres și limitativ de art. 209 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, nu intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute de lege.

Astfel, contestația formulată împotriva Deciziei nr. 23213/06.03.2012 nu intră sub incidența prevederilor art. 209 alin. 1 lit. a) din O.G. nr. 92/2003, motiv pentru care Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Alba își va declina competența în favoarea Administrației Finanțelor Publice Alba Iulia, organul emitent al actului atacat.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică **PS**, împotriva Deciziei de impunere nr.2012, pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei,
- dobânzi aferente T.V.A în sumă de ... lei,
- penalități de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ... lei.

2.Declinarea competenței de soluționare a contestației depuse împotriva Deciziei nr.2012 privind înregistrarea din oficiu în scopuri de T.V.A, Administrației Finanțelor Publice Alba Iulia - organ emitent al actului atacat.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92 /

2003R, privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 11 din Legea nr. 554 / 2004 privind contenciosul administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,