



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Directia Generală Regională a Finantelor
Publice Timisoara
Serviciul Solutionare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B
Timisoara
Tel: 0256 499 334
Fax: 0256 499332
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
nr. inreg. ANSPDCP: 20012

DECIZIA nr. 2832/58/12.09.2013

privind solutionarea contestatiei formulate de catre dl. inregistrata la DGFP Timis sub nr./16.05.2013

Serviciul solutionare contestatii din cadrul DGRFP Timisoara a fost sesizat de catre AIF Timis cu adresa nr./15.05.2013 cu privire la contestatia formulata de catre dl. inregistrata la DGFP Timis sub nr./16.05.2013.

Dl.are sediul in Comuna, str.nr. 1, jud. Timis, CIF RO.....

Prin contestatie s-au contestat masurile inscrise in Decizia de impunere privind TVA si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr./2.04.2013.

Contestatia este autentificata cu semnatura si stampila avocatei care a depus imputernicirea avocatiala in original.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice; DGRFP Timisoara prin serviciu solutionare contestatii este competenta sa solutioneze contestatia.

I. Contestatia s-a formulat împotriva:

1. Deciziei de impunere nr.....2013 privind TVA si alte obligatii fiscale pentru persoane fizice, care realizeaza venituri impozabile din activitati economice declarate organelor fiscale, emisa de DGFP Timis - AIF, Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice 2, in baza Raportului de Inspectie fiscala nr./19.03.2013 prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii fiscale:

1. TVA stabilita suplimentar de plata lei
2. Dobânzi, majorari de întârziere calculate pana la 20.02.2013 lei
3. Penalitati de întârziere lei

2) Raportului de inspectie fiscala nr...../19.03.2013

Prin care solicita sa se admita contestatia si sa se dispuna anularea în tot a Deciziei de impunere nr...../02.04.2013, cu consecinta exonerarii de la plata sumei de lei TVA suplimentara si a sumei de lei reprezentind dobinzi si penalitati de întârziere aferente calculate pana la 20.02.2013, pentru urmatoarele **MOTIVE**

Ca urmare a încheierii în anul 2007 a unui numar de 3 tranzactii imobiliare pentru o cota parte de 1/3 detinuta si aceasta împreuna cu sotia, a fost supus unui control fiscal finalizat cu încheierea la data de 19.03.2013 a Raportului de inspectie fiscala nr...../19.03.2013 si a Deciziei de impunere nr./ 02.04.2013 prin care a fost obligat la plata TVA, aferenta vânzarii acestei cote de 1/3 dintr-un numar de 3 bunuri imobile.

Din analiza RIF si a Deciziei de impunere trebuie sa se constate ca organele de inspectie fiscala au încalcat principiile si prevederi de baza ale procedurii fiscale, întocmind actele contestate fara a lua în calcul prevederile legale aplicabile la data la care s-au desfasurat operatiunile si fara a tine cont de situatia specifica a tranzactiilor derulate.

În principal, precizeaza ca organele de inspectie fiscala au considerat în mod nelegal ca este persoana impozabila din punct de vedere al TVA, stabilind ca a desfasurat activitati economice impozabile în aceasta perioada sub aspectul TVA, în pofida faptului ca se considera o persoana fizica care nu desfasoara fapte sau acte de comert.

SITUATIA DE FAPT

În perioada supusa inspectiei fiscale (01.01.2007-31.12.2011) a realizat 3 tranzactii imobiliare, toate în anul 2007 în valoare totala de..... lei în calitate de coproprietar cu sotia

Organul de control a apreciat ca în anul fiscal 2007 s-a depasit plafonul de scutire pentru plata TVA de 119.000 lei la data de 30.03.2007 cind a realizat o cifra de afaceri de lei, astfel ca exista obligatia sa se înregistreze ca platitor de TVA începând cu data de 01.05.2007.

MOTIVE DE NELEGALITATE SI NETEMEINICIE A ACTELOR ATACATE

1. Prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili în sarcina contribuabilului..... obligatii fiscale aferente tranzactiilor efectuate în anul 2007.

S-a emis pe numele contestatorului Avizul de inspectie fiscala cu nr...../03.12.2012, prin care inspectia fiscala a fost programata pentru data de 18.12.2012.

În ce priveste comunicarea acestui aviz, singura mentiune care se face în raport este urmatoarea "deoarece contribuabilul nu a putut fi contactat, avizul de inspectie fiscala mai sus amintit a fost comunicat prin publicare pe site-ul MF si la sediul DGFP Timis, str.Gh. Lazar, nr.9 B ÎN DATA DE 10.12.2012, fiind considerat comunicat în data de 27.12.2012."

Cu toate ca prevederile Codului de procedura fiscala sunt extrem de clare în ce priveste modalitatea de comunicare a actelor administrative, prevazând în mod expres la 44 alin. (2²) ca *în cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2), dupa caz, nu a fost posibila, aceasta se realizeaza prin publicitate*, organul de control, fara a mentiona daca procedura prevazuta la art. 44 alin. (2) sau alin. (2¹) a fost efectuata, procedeaza în data de 10.12.2012 la efectuare procedurii de comunicare prin publicitate.

Pentru a verifica în ce masura procedura de comunicare prin posta a fost îndeplinita, s-a adresat la Oficiul Postal Dumbravita cu o solicitare în acest sens iar din raspunsul primit, rezulta cat se poate de clar ca, în cursul lunii decembrie 2012 pe numele subsemnatului au fost doua comunicari, prima în 4 decembrie si a doua în 5 decembrie, însa ambele au fost returnate în data de 18.12.2012, când a expirat termenul de pastrare.

Prin urmare, abia în data de 18 decembrie 2012, organul de control putea sa constate ca "nu a putut fi contactat contribuabilul" pentru a proceda la procedura de citare prin publicitate.

Aceasta mentiune privitoare la imposibilitatea de a fi contactat este contrazisa de faptul ca, în luna ianuarie, respectiv în data de 30.01.2013 a intrat în posesia Invitatiei nr.844/28.01.2013 si s-a prezentat personal la organul fiscal la data si ora indicata.

În acest context procedura de comunicare a avizului de inspectie fiscala nu a fost îndeplinita cu respectarea prevederilor legale.

Chiar si in situatia în care s-ar accepta ca este valabil facuta comunicarea prin publicitate pe site-ul Ministerului de Finante, raportat la prevederile art. 102 alin. 2) din Codul de procedura fiscala, potrivit carora avizul de inspectie fiscala "*se comunica contribuabilului, in scris, inainte de inceperea inspectiei fiscale cu 15 zile*" Coroborat cu prevederile art. 44 alin. 3 Cod de procedura fiscala, rezulta în mod evident ca data comunicarii avizului inspectiei fiscale nu este data de 27.12.2012 care reprezinta data comunicarii avizului de inspectie fiscala cum de altfel se si mentioneaza în cuprinsul raportului de inspectie fiscala, ci data începerii inspectiei fiscale nu avea cum sa fie anterior datei de 12.01.2013, data când expira cele 15 zile prevazute la art.102 alin. 2) Cod pr. fiscala.

În acest context este nelegala includerea în perioada verificata a operatiunilor impozabile efectuate în anul 2007, intrucit in cazul TVA, exigibilitatea acestuia intervine la data la care are loc faptul generator, respectiv la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute de lege.

2. Interpretarea eronata a dispozitiilor Codului fiscal referitoare la TVA în sensul ca o persoana fizica care vinde bunuri aflate în patrimoniul personal desfasoara activitati economice .

Din modul de redactare al normelor legale invocate de catre organul de control fiscal rezulta ca, aplicarea lor în cazul persoanelor fizice care înstraineaza imobile din patrimoniul propriu nu este clara.

În Codul fiscal veniturile din transferul proprietatilor imobiliare ale persoanelor fizice nu sunt tratate în cadrul veniturilor din activitati

independente, care în general presupune înregistrarea fiscală a persoanei respective și ținerea evidențelor fiscale în partida simplă (art.48 Cod fiscal), ci sunt tratate distinct, în sensul că, persoana fizică, care vinde proprietăți imobiliare nu trebuie să se înregistreze fiscal, ci impozitul se calculează și se reține de către notarul public care încheie actul de transfer (art.77¹ Cod fiscal), tot notarul public fiind acela care întocmește și depune la organele fiscale declarația de impozit aferentă (art.77³ Cod fiscal). Cu alte cuvinte, Codul fiscal nu tratează persoanele fizice care înstrăinează imobile din patrimoniu propriu ca agenți economici.

De asemenea, în dreptul comercial român, contractele de vânzare-cumpărare de imobile sunt întodeauna acte civile, neregăsindu-se în Codul comercial român, în vigoare la momentul efectuării tranzacțiilor, în clasificarea operațiunilor care constituie fapte de comerț (art.3 Cod comercial).

Art. 127 alin. 2 din Codul fiscal folosește sintagma de “exploatare a bunurilor în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”. Înțelesul normal și lipsit de echivoc al acestei norme este acela că are în vedere doar acele operațiuni de exploatare a bunurilor corporale care permit realizarea de venituri, cum ar fi închirierea, arendarea, etc. Or, vânzarea-cumpărarea este o operațiune *uno ictu*, care se consumă imediat, prin chiar semnarea contractului de vânzare-cumpărare și exclude caracterul de continuitate.

Caracterul ambiguu al normelor legale invocate de organul de inspecție fiscală rezultă din chiar comportamentul organelor fiscale pe parcursul aplicării acestor norme legale.

Astfel:

- Toate operațiunile de vânzare-cumpărare au fost raportate la organele fiscale de notarii publici odată cu declararea venitului din transferul dreptului de proprietate și a impozitului aferent (art. 77³ Cod fiscal)

- Organele fiscale nu au solicitat persoanelor fizice înregistrarea ca platitori de TVA și, mai mult, nu au făcut demersurile pe care Codul fiscal le permitea în vederea înregistrării din oficiu în scopuri de TVA (pct.62 alin.2 lit.a din HG nr.44/2004)

- dovada faptului că însuși organele fiscale au dificultăți în interpretarea și aplicarea art.127 alin. 2 din Codul fiscal este și introducerea alin.2¹ al art.127 alin. 2 din Codul fiscal prin OUG nr. 109/2009 (în vigoare la data de 01.01.2010), și anume:

(2¹) *Situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme.*

În sprijinul celor de mai sus, vine și regula de interpretare juridică potrivit căreia în caz de dubiu, interpretarea se face în favoarea debitorului (*in dubio pro reo*).

Transpunerea în speta a acestei reguli de interpretare este următoarea: din moment ce norma de la art.127 alin. 2 este neclară în ce privește aplicarea ei persoanelor fizice care înstrăinează bunuri imobile, atunci interpretarea ei se va face în favoarea contribuabilului, în sensul excluderii din sfera de aplicare a normei.

Din coroborarea normelor legale invocate de către organul de inspecție fiscală rezultă că, pentru că operațiunile de vânzare de imobile

efectuate în perioada 01.01.2007-31.12.2011 sa fie operatiuni taxabile, art. 126 alin. 1 Cod fiscal prevede drept conditie sine qua non ca subsemnatul sa fi fost o persoana impozabila, adica sa fi desfasurat de o maniera independenta activitati economice, adica sa fi exploatat bunuri corporale si necorporale în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Pana in anul 2010 nu a existat o dispozitie legala fiscala care sa dispuna în mod expres ca persoana sa fie platitoare de TVA pentru realizarea de venituri din activitatea de vânzare imobile.

Asa cum rezulta din continutul prevederilor art.126, 127 Cod fiscal, în vigoare pentru perioada 2007-2010, pentru ca o operatiune economica sa fie supusa TVA, era obligatoriu ca aceasta sa fie realizata de o persoana impozabila, iar art.127 alin.2 Cod fiscal, în forma în vigoare în perioada sus mentionata nu a definit sintagma "caracter de continuitate", explicarea acesteia fiind introdusa doar cu începere de la 01.01.2010, prin Normele de aplicare ale Codului fiscal, care prevad ca, în cazul construirii de bunuri imobile de catre persoane fizice, în vederea vanzarii, activitatea economica este considerata începuta în momentul în care persoana fizica intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, iar intentia persoanei respective trebuie apreciata în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta începe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare initierii activitatii economice. Activitatea economica este considerata continua din momentul începerii sale, incluzând si livrarea bunului sau a partilor din bunul imobil construit, chiar daca este un singur bun imobil (alin.4).

In cazul achizitiei de terenuri si/sau de constructii de catre persoana fizica în scopul vânzarii, livrarea acestor bunuri reprezinta o activitate cu caracter de continuitate daca persoana realizeaza mai mult de o singura tranzactie în cursul anului calendaristic (alin.5).

Dat fiind faptul ca, legislatia fiscala nu a reglementat expres notiunea caracterului de continuitate al activitatii economice pentru perioada 2007-01.01.2010, când au intrat în vigoare normele Codului fiscal citate, solicita sa se constate ca impunerea stabilita de organul de inspectie fiscala încalca principiul certitudinii obligatiei fiscale prevazute de art.3 lit.b) din Codul fiscal, care dispune ca acesta se concretizeaza prin elaborarea de norme juridice clare, care sa nu conduca la interpretari arbitrare, iar termenele, modalitatea si sumele de plata sa fie precis stabilite pentru fiecare platitor, respectiv acestia sa poata urmari si intelege sarcina fiscala ce le revine precum si sa poata determina influenta deciziilor de management financiar asupra sarcinii fiscale; este evident ca legislatia fiscala pe care se întemeiaza impunerea pana la 01.01.2010 nu respecta acest principiu, aspect sub care impunerea este nelegala.

3.Retinerea în mod eronat a calitatii subsemnatului de persoana impozabila

Prevederile legale incidente in perioada de referinta, erau cele cuprinse în art. 127 alin.1 si 2 din Codul fiscal si art.3 alin.1 din normele de aplicare a Codului fiscal. In considerarea acestor prevederi, solicita sa se retina ca veniturile obtinute din aceste 3 tranzactii, nu se încadreaza în categoria veniturilor din activitati economice, la care fac referire prevederile art.127 alin.

2 din Codul fiscal, sub forma exploatarei bunurilor corporale, astfel cum sunt acestea definite de prevederile art. 125¹ alin. 1 pct.3.

Nu se poate retine ca, vânzarea unei cote de 33,33% din 3 imobile care au fost edificate în, str. **în coproprietate cu încă 2 familii**, presupune organizarea unei activitati de exploatare si conduce la calificarea drept persoana impozabila.

În acest sens, solicita sa se aiba în vedere prevederile art.3 alin. 1 din Normele de aplicare a Codului fiscal, care statueaza urmatoarele: " În sensul art. 127 alin.2 din Codul fiscal, *obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vânzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor în care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. 2 din Codul fiscal.... "*

Deși aceste prevederi nu definesc notiunea de continuitate, este clar ca acestea se refera la acele venituri care nu au fost realizate în mod ocazional, ci cu un anumit grad de repetabilitate, rezultate din organizarea unei activitati ce are tocmai un astfel de scop.

Edificarea împreuna cu încă doua familii a trei case familiale, cate una pentru fiecare familie, si ulterior vinderea acestora, nu se poate considera ca a exercitat o activitate economica în sensul art. 127 alin. 2) Cod fiscal.

4. În ce priveste baza de impunere la care organul de inspectie fiscala a calculat TVA datorata, solicita sa se retina ca prin actul de impunere fiscala, TVA-ul a fost calculat în functie de pretul înscris în contractele de vânzare cumparare încheiate.

Art.137 Cod fiscal defineste baza impozabila ca fiind " tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert..."

Art.140 Cod fiscal, coroborat cu pct.23.1 si 2) al HG nr.44/2004 stipuleaza modalitatea de determinare a TVA. precizând ca:

" De regula pretul include taxa în cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art.155 alin. 7) din Codul fiscal, precum si în orice alta situatie în care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa. "

Decizia nr. 2/2011 a Comisiei centrale fiscale, aprobata prin OMFP 1872/2011, în clarificarea prevederilor art. 137 si art. 140, coroborate cu pct. 23 al HG nr. 44/2004, mentioneaza ca, în cazul în care, din contracte sau din alte mijloace de proba potrivit Codului de procedura fiscala rezulta faptul ca pretul include TVA atunci se aplica procedeul sutei marite prevazuta la alin. 2) al pct. 23 al HG nr.44/2004.

Notiunea de taxa în mod generic înseamna orice taxa, deci inclusiv TVA.

Raportat la continutul contractelor de vânzare cumparare, care mentioneaza modul de achitare al taxelor de catre cumparator si având în vedere dispozitiile legale mai sus enuntate, impunerea s-a realizat fara a se stabili realitatea fiscala, la care autoritatea fiscala este obligata prin dispozitiile art.6 si

7 Cod pr.fiscala, în sensul de a se constata daca pretul stipulat în contractele verificate include si TVA, situatie în care calculul acesteia se poate realiza numai prin procedeul sutei marite, asa cum rezulta din dispozitiile pct.23 alin. 2) din HG nr.44/2004.

In privinta constatarii faptului ca, pretul din tranzactiile pentru care nu se emite factura, contine de regula si TVA, solicita sa se aiba in vedere si prevederile art.140 Cod fiscal, coroborat cu pct.23 .1) si 2) al HG nr.44/2004, care stipuleaza modalitatea de determinare a TVA, potrivit carora: "de regula pretul include taxa în cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art. 155 alin.(7) din Codul fiscal, precum si în orice alta situatie în care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa."

5. In ce priveste obligatia de înregistrare în scop de TVA.

Potrivit dispozitiilor art. 153 alin. 1 lit.b) din Codul fiscal, în forma aflata în vigoare în perioada în care s-au efectuat tranzactiile imobiliare, respectiv 01.01.2007-10.05.2007, statuau ca *persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. 2 lit.b si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza: ... b) daca în cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. 1, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depasit acest plafon.*

Aceste dispozitii nu cuprind nici o reglementare în ce priveste situatia unui activ corporal detinut în proprietate comuna.

In aceasta situatie, pentru a determina regimul fiscal aplicabil unor astfel de venituri, este necesar a apela la prevederile normative cuprinse în Cap. XI " Proprietatea comuna si asociatiile fara personalitate juridica" din cadrul Titlului III "Impozitul pe venit", care la art.85 Cod fiscal, statueaza urmatoarele: "*Venitul net obtinut din exploatarea bunurilor si drepturilor de orice fel, detinute în comun, este considerat ca fiind obtinut de proprietari, uzufructuari si de alti detinatori legali, înscriși într-un document oficial, si se atribuie proportional cu cotele-parti pe care acestia le detin in aceea proprietate sau în mod egal, in situatia în care acestea nu se cunosc "*

In considerarea acestor prevederi legale, solicita sa se aiba in vedere ca veniturile realizate din vânzarea imobilelor trebuiesc defalcate pe fiecare proprietar în parte, astfel ca, venitul aferent cotei de 33,33% trebuie împartit în parti egale între sotii. Prin urmare, pentru a stabili venitul realizat trebuia împartita la 2 suma de..... lei (aferenta cotei de 33,33%) rezultând o valoare de lei, inferioara plafonului prevazut de lege, respectiv 119.000 lei.

Pentru toate aceste considerente solicita admiterea contestatiei cu consecinta anularii actelor administrative fiscale atacate.

II. In urma verificarii contractelor de vanzare-cumparare privind bunurile imobile tranzactionate organele de inspectie fiscala au constatat ca, persoana fizica verificata a realizat de o maniera independenta activitati

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 conform prevederilor legale.

În anul 2007, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că d-nul..... și..... (cota parte de 33,33%),..... în coproprietate cu soția.... (cota parte de 33,33%), cu..... (cota parte de 33,33%), a încheiat 3 contracte de vânzare - cumpărare în valoare totală de 219.571 lei, reprezentând vânzări de locuințe P+M (construcții noi), contribuabilul verificat depășind plafonul de scutire TVA, realizând o cifră de afaceri superioară sumei de 35.000 euro (119.000 lei) și nu a solicitat înregistrarea ca platitor de TVA, în conformitate cu prevederile art.153 alin.1) lit.a) și art.152 alin.6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

În consecință, PF....., la data de 30.03.2007, a realizat o cifră de afaceri de..... lei, peste plafonul de scutire stabilit de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 152 alin.1) și anume 119.000 lei.

În această situație PF..... avea obligația să solicite înregistrarea ca platitor de TVA, în regim normal în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului de scutire, așa cum prevede art.152 alin.3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, urmând a fi înregistrat în scopuri de TVA începând cu data de 01.05.2007.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea obligației privind TVA de plată și accesorii aferente, conform prevederilor art.152 alin.6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.62 alin.2) lit.a) din HG nr.44/2004 privind NM de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere cele menționate mai sus, în perioada 01.05.2007-31.12.2011 d-nul..... a efectuat o tranzacție cu construcție nouă, operațiune taxabilă din punct de vedere al TVA, respectiv vânzare locuința P+M în valoare de 67.093 lei, care constituie baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de 12.748 lei prin aplicarea cotei standard de 19%.

Majorările și dobânzile de întârziere aferente TVA în sumă de..... lei sunt în sumă de.... lei calculate pe perioada 26.07.2007 - 18.03.2013 iar penalitățile de întârziere sunt în sumă de..... lei calculate conform prevederilor art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prin aplicarea procentului de 15% asupra debitului stabilit deoarece de la data de 1.07.2010 până la data de 18.03.2013 sunt 992 zile.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestator și de către organele de inspecție fiscală, se reține că Serviciul soluționare contestații este competent să soluționeze cauza.

Contestatorul solicitat să se analizeze dacă datorează debitele stabilite în decizia contestată având în vedere că în Codul fiscal veniturile din

transferul proprietatilor imobiliare ale persoanelor fizice nu sunt tratate in cadrul veniturilor din activitati independente, care în general presupune înregistrarea fiscala a persoanei respective si tinerea evidentelor fiscale în partida simpla (art.48 Cod fiscal), ci sunt tratate distinct, în sensul ca: persoana fizica, care vinde proprietati imobiliare nu trebuie sa se înregistreze fiscal, ci impozitul se calculeaza si se retine de catre notarul public acela care încheie actul de transfer (art.77¹ Cod fiscal), tot notarul public fiind acela care întocmeste si depune la organele fiscale declaratia de impozit aferenta (art. 77³ cod fiscal); deci Codul fiscal nu trateaza persoanele fizice care instraineaza imobile din patrimoniu propriu ca agenti economici.

De asemenea, în dreptul comercial roman, contractele de vânzare cumparare de imobile sunt întotdeauna acte civile, neregasindu-se în Codul comercial roman, în vigoare la momentul tranzactiilor, în clasificarea operatiunilor care constituie fapte de comert (art.3 Cod comercial).

Art. 127 alin. 2 din Codul fiscal foloseste sintagma de "exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate". Intelesul normal si lipsit de echivoc al acestei norme este acela ca are in vedere doar acele operatiuni de exploatare a bunurilor corporale care permit realizarea de venituri, cum ar fi închirierea, arendarea, etc.; vnzarea -cumpararea este o operatiune uno ictu, care se consuma imediat, prin chiar semnarea contractului de vânzare cumparare si exclude caracterul de continuitate.

Caracterul ambiguu al normelor legale invocate de catre organul de inspectie fiscala rezulta din chiar comportamentul organelor fiscale pe parcursul aplicarii acestor norme legale.

Organul fiscal competent sa solutioneze contestatia considera ca argumentele aduse de contribuabil in sustinerea contestatiei nu sunt de natura a modifica constatările organului de inspectie fiscala deoarece in anul 2007, d-nul..... in coproprietate cu sotia..... (cota parte de 33,33) a încheiat 3 contracte de vânzare - cumparare in valoare totala de 219.571 lei, reprezentând vânzari de locuinte P+M (constructii noi), contribuabilul verificat depasind plafonul de scutire TVA, realizând o cifra de afaceri superioara sumei de 35.000 euro (119.000 lei) si nu a solicitat înregistrarea ca platitor de TVA, in conformitate cu prevederile art.153 alin.1) lit.a) si art.152 alin.6) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

PF....., la data de 30.03.2007, a realizat cifra de afaceri de.... lei, peste plafonul de scutire stabilit de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 152 alin.1) si anume 119.000 lei si avea obligatia sa solicite înregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, in regim normal in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului de scutire, asa cum prevede art.152 alin.3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, urmând a fi înregistrat in scopuri de TVA incepand cu data de 01.05.2007.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat înregistrarea in scopuri de

TVA, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea obligatiei privind TVA de plata si accesorii aferente, conform prevederilor art.152 alin.6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.62 alin.2) lit.a) din HG nr.44/2004 privind NM de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având in vedere cele mentionate mai sus, in perioada 01.05.2007-31.12.2011 d-nul..... impreuna cu sotia a efectuat o tranzactie cu constructie noua, operatiune taxabila din punct de vedere al TVA, respectiv vânzare locuinta P+M in valoare de..... lei, care constituie baza de impozitare iar taxa pe valoarea adaugata aferenta este in suma de lei prin aplicarea cotei standard de 19% drept pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Majorarile si dobinzile de intirziere aferente TVA in suma de..... lei sunt in suma de lei calculate pe perioada 26.07.2007 - 18.03.2013 iar penalitatile de intirziere sunt in suma de 1.912 lei calculate conform prevederilor art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala prin aplicarea procentului de 15% asupra debitului stabilit deoarece de la data de 1.07.2010 pana la data de 18.03.2013 sunt 992 zile si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Referitor la solicitarea contestatorului de a se avea in vedere ca veniturile realizate din vanzarea imobilelor trebuie defalcate pe fiecare proprietar in parte, astfel ca venitul aferent cotei de 33,33% trebuie impartit in cote parti egale intre cei doi sotii, organul fiscal competent sa solutioneze contestatia precizeaza ca, tranzactiile s-au efectuat in anul 2007 iar in situatia in care persoanele fizice au vand bunuri detinute in coproprietate, pentru stabilirea plafonului acestea sunt analizate ca reprezentind o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, in conformitate cu prevederile art. 127 alin. 10 din Codul fiscal.

In situatia in care coproprietarii sunt sot si sotie livrarea unui imobil nu putea fi decizia independenta a unuia dintre sotii nici in anul 2007 si nici in prezent, fiind obligatorie semnatura si acordul celuilalt sot; in aceasta situatie coproprietarul, care urmeaza sa indeplineasa obligatiile ce-i revin din punct de vedere al TVA pentru livrarea unui imobil, actioneaza in numele asocierii si nu in nume propriu.

Acest rationament a stat la baza declararii in scopuri de TVA a domnului..... si nu s-au impartit veniturile intre cei doi sotii pentru stabilirea plafonului de scutire TVA.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 206 si art. 207 din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala Titlul IX solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrativ fiscale, in baza referatului nr./12.09.2013 se

D E C I D E

- respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru:
 - TVA lei
 - dobinzi/majorari de intirziere lei
 - penalitati de intirziere lei

- prezenta decizie se comunica la :- dl.
 - AJFP Timis- Activitate de insp. Fiscala

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p.DIRECTOR GENERAL