

**DECIZIA nr. 212 din 13.04.2017**  
privind solutionarea contestatiei formulată de  
**Cabinetul de Avocat .X. ,**  
inregistrata la D.G.R.F.P.Bucuresti sub nr. X/15.11.2016

Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 1 a fost sesizată de Administratia sector 2 a Finantelor Publice, cu adresa nr. MBS2\_AIF X /14.11.2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/15.11.2017, cu privire la contestatia formulată de CA .X. , înregistrat ca plătitor de TVA, CIF - X, cu domiciliul în Bucuresti, str. X, reprezentat conventional de Av. X SPRL, cu sediul in Bd. X, sector 1, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, înregistrată la Administratia sector 2 a Finantelor Publice sub nr. X/25.10.2016, îl constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. MBS2\_AIF X /29.09.2016, comunicata prin remitere sub semnatură în data de 13.10.2016, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr. MBS2-AIF X /29.09.2016, de Administratia sector 2 a Finantelor Publice, prin care s-a stabilit TVA suplimentar de plată în sumă totală de **X lei**.

Constatând că, în spetă, sunt întrunite conditiile prevăzute de art. 269, art. 270 si art. 272 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generală Regională a Finantelor Publice Bucuresti este investită să solucioneze contestatia formulată de **CA .X. .**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** În baza Raportului de inspectie fiscală nr. MBS2\_AIF X /29.09.2016, Administratia sector 2 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. MBS2\_AIF X /29.09.2016, prin care s-a stabilit TVA suplimentar de plata în sumă de X lei aferent perioadei 01.11.2011 - 31.12.2015.

**II.** Prin contestatia formulată si înregistrată sub nr. X/25.10.2016 domnul .X. prin Av. X solicită anularea în tot a deciziei de impunere nr. MBS2\_AIF X /29.09.2016 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată a TVA în sumă de X lei, invocand in esenta urmatoarele:

- in urma verificarilor efectuate, echipa de control a constatat ca titularul Cabinetului de Avocat .X. , a efectuat, in perioada de referinta, urmatoarele vanzari de imobile: in anul 2011 – o singura tranzactie, in anul 2012 –nicio tranzactie, in anul 2013 – o singura tranzactie, in anul 2014 – o singura tranzactie iar in anul 2015 – nicio tranzactie;

- imobilele au fost vandute din patrimoniul personal al contribuabilului, acestea nefacand parte din patrimoniul de afectatiune al cabinetului de avocat;

- echipa de control a considerat, ca vanzarea imobilelor reprezinta o activitate economica, astfel, veniturile obtinute din vanzarea imobilelor din patrimoniul personal a lui .X. au fost cumulate cu cele obtinute din activitatea desfasurata de cabinetul de avocat;

- echipa de control a considerat ca in anul 2013 cabinetul de avocat ar fi depasit plafonul de X lei, avand astfel obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 01.09.2013

**1.** Constatările efectuate de inspectia fiscală sunt nelegale si exced obiectul avizului de inspectie fiscală nr. x/12.05.2016, precizand in acest sens:

- imobilele in cauza au fost vandute din patrimoniul personal. Aceste imobile nu au facut niciodata parte din patrimoniul de afectatiune al Cabinetului de Avocat - nu au fost achizitionate de Cabinetul de Avocat si nici nu au fost aduse ca aport la patrimoniul de afectatiune al Cabinetului de Avocat;

- obiectul avizului de inspectie fiscala nr. x/12.05.2016 il constituie efectuarea inspectiei fiscale generale la Cabinetul de Avocat .X. , asa cum reiese in mod clar atat din proiectul de RIF, cat si din insasi avizul de inspectie fiscala.

- prin urmare, inspectia fiscala trebuia sa vizeze strict activitatea Cabinetului de Avocat, vanzari unor bunuri imobile din patrimoniul personal al d-nului .X. neputand face obiectul acesteia. Prin abordarea lor organele de inspectie fiscala au verificat practic veniturile globale obtinute de dl. .X. , in perioada verificata, nu doar cele aferente activitatii cabinetului de avocat;

- constatările echipei de inspectie fiscala au depasit obiectul avizului de inspectie fiscala si asimilarea veniturilor din vanzarea bunurilor imobile propriate personala cu cele obtinute de Cabinetul de Avocat este nelegala.

**2. Constatările echipei de control cu privire la calitatea de persoana impozabila sunt complet eronate, precizand in acest sens:**

- conform alin. 127 alin. (2<sup>1</sup>) din Codul fiscal in vigoare in anul 2013, anul in care a fost vandut imobilul - constructie veche, "Situatiile in care persoanele fizice care efectueaza livrari de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme".

In continuare, normele metodologice pentru aplicarea art. 127 alin. (21) din Codul fiscal, mentioneaza la punctul 3, urmatoarele:

"(2) In aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se considera ca realizeaza o activitate economica in sfera de aplicare a taxei atunci cand obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care au fost folosite de catre acestea pentru scopuri personale.

-in categoria bunurilor utilizate in scopuri personale se includ constructiile si, dupa caz, terenul aferent acestora, proprietate personala a persoanelor fizice care au fost utilizate in scop de locuinta, inclusiv casele de vacanta, orice alte bunuri utilizate in scop personal de persoana fizica, precum si bunurile de orice natura mostenite legal sau dobandite ca urmare a masurilor reparatorii.

- vanzarile imobilelor ce au avut loc in anii 2013 si 2014 se inscriu in cadrul administrarii patrimoniului privat al domnului .X., neputand fi considerate activitati economice din perspectiva TVA.

**3. Constatările echipei de control cu privire la obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA, sunt complet eronate:**

- echipa de control sustine ca dl. .X. ar fi avut obligatia de a solicita inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de 01.09.2013, in urma, vanzarii imobilului – constructie veche din data de 15.07.2013. De asemenea, echipa de control sustine ca vanzarea din anul 2013 ar reprezenta, din perspectiva TVA, o operatiune scutita cu drept de deducere (pg.8 din RIF);

- in ceea ce priveste vanzarile imobilelor din patrimoniul personal al d-lui .X. , acesta nu a desfasurat activitati economice si nu a avut calitatea de persoana impozabila, sustinerea echipei de control cu privire la natura vanzarii din 2013 este complet eronata;

- vanzarea imobilului - constructie veche, ce a avut loc in anul 2013, se inscrie in cadrul administrarii patrimoniului privat al d-lui .X., neputand fi considerata activitate economica, rezulta in mod clar ca nu se impunea inregistrarea in scopuri de TVA. Simpla exercitare a dreptului de proprietate de catre titularul acesteia nu poate fi considerata prin ea insasi o activitate economica, asa cum rezulta si din jurisprudenta CJUE in materia TVA<sup>1</sup>. Acelasi rationament este aplicabil si in cazul vanzarii imobilului ce a avut loc in anul 2014.

- prin urmare, abordarea echipei de control excede prevederile legale in materie de taxa pe valoarea adaugata.

In concluzie contestatarul solicita anulara in tot a Deciziei de inpunere nr. MBS2\_AIF X /29.09.2016 si anulara in parte a Raportului de inspectie fiscala nr. MBS2-AIF X /29.09.2016 intrucat considera nedatorate obligatiile stabilite suplimentar de catre organele fiscale reprezentand TVA colectat in suma de X lei.

III. Fată de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată si documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele :

***Cauza supusa solutionarii este daca, pentru tranzactiile efectuate, persoana fizica .X. datoreaza taxa pe valoarea adaugata, în conditiile în care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter economic si a depasit plafonul de scutire, fara a se înregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, fara a colecta, a evidentia si a vira la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata.***

**În fapt**, prin raportul de inspectie fiscală nr. MBS2\_AIF X /29.09.2016, organele fiscale din cadrul Administratiei sector 2 a Finantelor Publice au verificat persoana fizică .X. pentru tranzactiile imobiliare derulate si au constatat că in perioada 01.01.2011 – 31.12.2015 a înregistrat venituri din activitatea de asistenta juridica si venituri din tranzactii imobiliare după cum urmează:

În anul 2011 a efectuat 1 tranzactie imobiliara, în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. x/22.12.2011 pentru un imobil situat în Bucuresti, Str. x, sector 1, compus din teren în suprafată de x mp si constructiile C1, cu o suprafata construita la sol de x mp, C2 cu o suprafata construita la sol de x mp, C3 cu o suprafata construita la sol de x mp, iar pretul vanzarii este de x Euro si suma de x lei in numerar.

Tranzactia a avut ca obiect imobil provenit din mostenire.

În anul 2012 nu s-a efectuat nicio tranzactie.

În anul 2013 a efectuat 1 tranzactie imobiliara, în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. x/15.07.2013 pentru un imobil situat în Bucuresti, Str. x, cu o suprafata utila de x mp, precum si terenul aferent apartamentului in suprafata de x mp, imobi identificat cu nr. cadastral x si locul de parcare nr. x, situat la parterul blocului din str. x, cu o suprafata utila de x mp, iar pretul vanzarii este de x Euro din care suma de x euro avans au fost achitati conform promisiunii bilaterale autentificate sub nr. x, iar diferenta prin credit bancar.

Tranzactia a avut ca obiect imobil constructie veche.

În anul 2014 a efectuat 1 tranzactie imobiliara, în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. x/22.07.2014, pentru un imobil situat în Bucuresti, x, cu o suprfata utila de 47,73 mp + terasa in suprafata de x mp, avand in total o suprafata de x mp, apartamentul s-a vindut cu mobila si aparatura existenta in acesta, iar pretul vanzarii a fost de x Euro din care x euro achitati la data autentificarii contractului si restul de x euro prin transfer bancar pana la data de 25.09.2014.

Tranzactia a avut ca obiect imobil constructie noua.

În anul 2015 nu s-a efectuat nicio tranzactie.

Umare a analizarii documetelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca domnul .X. a realizat venituri din tranzactii imobiliare cu imobile provenite din mostenire, constructie veche si constructie noua.

Activitatea desfasurata de contribuabil din activitatatea juridica si veniturile din tranzactii imobiliare, reprezinta activitate economica asa cum este definita de art. 125<sup>1</sup> alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modifarile si completrile ulterioare.

În urma verificărilor efectuate, echipa de inspectie fiscala a constatat depasirea plafonului de scutire a TVA in suma de x euro echivalentul in lei la cursul BNR, de la data aderarii, respectiv suma de x lei, la data de 31.07.2013, cifra de afaceri realizata (venituri din activitatea juridica si venituri din tranzactii imobiliare) fiind in suma de x lei.

Contribuabilul avea obligatia inregistrarii ca platitor de TVA incepand cu luna septembrie 2013, conform art. 152, alin. (6) din Legea 571/2003 privind Ccdu Fiscal cu modificarile si, completarile ulterioare.

În situatia în care persoana fizica este considerată persoana impozabilă conform art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, aceasta trebuie să solicite potrivit art. 152 alin. (1) din acelasi act normativ, înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent.

**În drept**, potrivit art. 152 si art. 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare:

*"Art.152. - (1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

**(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. [...]**

**Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153".**

*"Art. 153 - (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125<sup>1</sup> 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 inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent**, dupa cum urmeaza: [...]*

**b) *daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon; [...]***

**(6) Organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, in conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea, conform alin. (1), (2), (4) sau (5).**

**(7) *In cazul in care o persoana este obligata sa se inregistreze, in conformitate cu prevederile alin. (1), (2), (4) sau (5), si nu solicita inregistrarea, organele fiscale competente vor inregistra persoana respectiva din oficiu.***

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, persoana impozabila are obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal in situatia in care a constatat ca a depasit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri declarata sau realizata este superioara sumei de 35.000 euro, regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata operand asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent ca operatiunile

desfasurate provin din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare începand cu anul 2007, reglementeaza situatia persoanelor impozabile care au depasit plafonul de scutire, dar nu au solicitat inregistrarea ca platitori de taxa pe valoarea adaugata in regim normal.

Astfel, potrivit pct. 62 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile începand cu 2011:

**"62. (2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:**

**a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost înregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat în termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal; [...]".**

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspectie fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligatiei de a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adaugată în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adaugata pe care persoana impozabila ar fi datorat-o pe perioada scursă între data la care avea obligatia să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adaugată în regim normal si data constatarii abaterii.

De asemenea, la art.141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare sunt prevăzute operatiunile din interiorul țării care sunt scutite de taxa pe valoarea adaugată fără drept de deducere, după cum urmează:

**„Art. 141. – (2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa: [...]**

**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. [...]"**

Prin urmare, se retine că după data aderării, respectiv 1 ianuarie 2007, vânzarea de constructii si terenuri este scutită de taxa pe valoarea adaugată, **cu exceptia vânzării de terenuri construibile si constructii noi, conform art. 141 alin. (2) lit. f)** din Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare.

Totodată, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine că, persoanele fizice care efectuează tranzactii imobiliare constând în vanzarea de bunuri imobile, devin persoane impozabile din perspectiva TVA.

Organele de inspectie fiscala au determinat taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita suplimentar conform art. 140 alin. (1) din Legea 571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data 01.07.2010.

**Astfel**, în ceea ce privește sfera operațiilor impozabile, potrivit prevederilor art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*"(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)".**

Potrivit acestor prevederi legale, intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată livrările de bunuri/prestările de servicii realizate cu plată pe teritoriul României în condițiile în care sunt realizate de o **persoană impozabilă**, așa cum a fost definită la art. 127 alin. (1), iar livrarea bunurilor rezultă din una din **activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2) din Codul fiscal**.

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală mai sus menționat sunt condiționate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiilor în categoria operațiilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

**"Art. 127. - (1) Este considerată persoana 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."**

Pe cale de consecință, o persoană fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI privind taxa pe valoarea adăugată din Codul fiscal, în condițiile în 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.

Referitor la definiția termenilor comuni în înțelesul legii fiscale, 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, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație: [...]*

**20. persoana - orice persoană fizică sau juridică.**"

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, este considerată "**persoana**" ce intră sub incidența prevederilor Codului fiscal "**orice persoană fizică sau juridică**".

Începând cu data de 01.01.2007, în contextul armonizării legislației naționale cu prevederile comunitare, au fost definite la titlul VI din Codul fiscal, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunile de persoană, persoana impozabilă, persoana neimpozabilă și persoana juridică neimpozabilă.

La art.125<sup>1</sup> alin. (1) pct.4; 18-21 din acest act normativ se precizează:

*"(1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:*

4. activitate economică are înțelesul prevăzut la art. 127 alin. (2). **Atunci când o persoană desfășoară mai multe activități economice, prin activitate economică se înțelege toate activitățile economice desfășurate de aceasta;**

18. **persoana impozabila** are intelesul art. 127 alin. (1) si reprezinta **persoana fizica**, grupul de persoane, institutia publica, persoana juridica, precum si orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica; [...]

20. *persoana neimpozabila* reprezinta persoana care nu indeplineste conditiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerata persoana impozabila;

21. *persoana* reprezinta o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila sau o persoana neimpozabila."

Pe cale de consecință, persoana fizică .X. , prin operatiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut **calitate de persoana impozabilă**, cu toate drepturile si obligatiile care decurg din această calitate, având ca primă obligatie declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

În sfera de aplicare a TVA intră toate operatiunile care îndeplinesc cele 4 (patru) conditii cumulative de la art. 126 alin. (1) din Codul fiscal (adica operatiunile sunt impozabile), si anume:

- operatiunile să constituie ori să fie asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata;
- locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în Romania;
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, actionând ca atare;
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una din activitățile economice stabilite de lege.

Ultimele două conditii de interes în spetă se referă la persoanele impozabile si la activitatea economică, notiunea de persoană impozabilă fiind definită în raport cu cea de activitate economică, după cum reiese din prevederile art. 127 alin. (1) si alin. (2) din Codul fiscal, anterior citate.

Echipele de inspectie fiscala a constatat ca activitatile desfasurate de contribuabil din activitatea juridica si venituri din tranzactii imobiliare reprezinta activitate economica asa cum este definita de art. 125<sup>1</sup> alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia activitate economica are intelesul prevazut de art. 127 alin (2): **"Atunci cand o persoana desfasoara mai multe activitati economice prin activitate economica se intelege toate activitatile economice desfasurate de aceasta"**.

Din constatările prezentate în raportul de inspectie fiscala nr. MBS2\_AIFX /29.09.2016, rezulta ca domnul .X. a realizat venituri din tranzactii imobiliare cu imobile provenite din mostenire, constructie veche, constructie noua cat si venituri din asistenta juridica .

În anul 2011 a efectuat 1 tranzactie imobiliara, în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. x pentru un imobil situat în Bucuresti, Str.x, compus din teren în suprafată de x mp si constructiile C1, cu o suprafata construita la sol de x mp, C2 cu o suprafata construita la sol de x mp, C3 cu o suprafata construita la sol de x mp, iar pretul vanzarii este de x Euro si suma de x lei in numerar.

Tranzactia avand ca obiect imobil provenit din mostenire.

În anul 2013 a efectuat 1 tranzactie imobiliara, în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub nr. x pentru un imobil situat în Bucuresti, Str. x, cu o suprafata utila de x mp, precum si terenul aferent apartamentului in suprafata de x mp, imobi identificat cu nr. cadastral x si locul de parcare nr. x, situat la parterul blocului din str. x, cu o suprafata utila de x mp, iar pretul vanzarii este de x Euro din care suma de x euro avans au fost achitati conform promisiunii bilaterale autentificate sub nr. x, iar diferenta prin credit bancar.

Tranzactia avand ca obiect imobil constructie veche.

În anul 2014 a efectuat 1 tranzactie imobiliara, în baza contractului de vânzare cumpărare autentificat sub. nr. x, pentru un imobil situat în Bucuresti, x, cu o suprfata utila de x mp + terasa in suprafata de 9, 34 mp, avand in total o suprafata de x mp, apartamentul se vinde cu mobila si aparatura existenta in acesta, **iar pretul vanzarii este de x Euro** din care x euro achitati la data autentificarii contractulu si restul de x euro prin transfer bancar pana la data de 25.09.2014.

Tranzactia avand ca obiect imobil constructie noua.

Vanzarea imobilului – **constructie noua** - reprezinta operatiune impozabila pentru care domnul .X. realizeaza o activitate economica in conformitate cu prevederile art.126 alin.(1), art.140 alin. (1), art.137 alin. (1), lit.a) si ale art.150 alin. (1), coroborate cu prevederile art.141 alin.(2), lit.f), pct.37. alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

*„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:*

1. teren constructibil 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 utilizări 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”.

Domnul .X. a incheiat in anul 2014, contractul de vanzare autentificat sub nr x/22.07.2014 unde are calitatea de vanzator si Didilica Diana in calitate de cumparator, prin care vinde apartamentul nr. x, proprietate persoanaia (dobandit prin cumparare de la x, conform contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr. x/23.07.2013), situat in Bucuresti, x, cu o supravata utila de x mp, apartamentul se vinde cu mobila si aparatura existenta in acesta, imobil identificat cu nr. cadastral x in scris in cartea funciara nr. x a loc. Bucuresti, sector 2, Constructia a fost edificata de x in baza autorizatiei de construire nr. x eliberata de catre Primaria Municipiului Bucuresti, receptionata in baza procesului Verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. x eliberat de Primaria Mun. Bucuresti, in scris in CF nr.x a sectorului 2, in baza incheierii nr. x eliberata de O.C.P.I. sector 2, Bucuresti. Pretul vanzarii este de x euro, din care x euro la data autentificarii contractului iar restul de x euro se va achita de cumparatoare prin transfer bancar pana la data de 25.09.2014.

Sustinerile contestatarului si documentele anexate contestatiei au fost verificate si analizate de echipa de control in timpul efectuării inspectiei fiscale, contribuabilul prezentand doar cartea de identitate a d-nei x domiciliata in x si certificatul de nastere lui Matei-x fiul lui .X. documente considerate irelevante in solutionarea contestatiei si niciun argument suplimentar fata de constatările organelor de inspectie.

In anul fiscal 2013, C.A. .X. a realizat venituri din asistenta juridica in suma totala de x lei din care in perioada 01.09.2013 -31.12.2013 in suma de x lei, pentru care **organele de inspectie fiscala au colectat TVA in suma de x lei.**

In anul fiscal 2014 dl. .X. a realizat venituri din tranzactii imobiliare in valoare de x lei pentru care **organele de inspectie fiscala au calculat TVA colectata in suma de x lei**, avand ca baza impozabila suma de x lei, unde s-a aplicat procedeul sutei marite intrucat, contractul este incheiat cu o persoana fizica.

In conformitate cu prevederile art. 126 alin (1), art. 140 alin (1), art. 137 alin.(1) art. 150 alin (1) coroborate cu prevederile art. 141 alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și cu prevederile art. 101 alin (1) din Legea 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala, contribuabilul datoreaza TVA in suma de x lei, constituita din incasarea obtinuta din vanzarea imobilului conform contractului de vanzare –cumparare autentificat sub nr. x.

In anul fiscal 2015, C.A. .X. a realizat venituri din asistenta juridica in suma de x lei, pentru care organele de inspectie fiscala **au calculat TVA colectata** din procedeul sutei marite **in suma de x lei.**

In timpul inspectiei fiscale baza impozabila s-a modificat cu suma de x lei carei ii corespunde **taxa pe valoare adaugata colectata stabilita suplimentar in suma de X lei pentru perioada 01.01.2013 – 31.12.2015.**

Pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2015 CA .X. nu a prezentat facturi pentru achizitii de bunuri si servicii, astfel TVA deductibila este zero.

Activitatile desfasurate de contribuabil din activitatatea juridica si veniturile din tranzactii imobiliare, reprezinta activitate economica asa cum este definita de art. 125<sup>1</sup> alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Având în vedere cele menționate mai sus, contribuabilul avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA și să devină plătitor de TVA începând cu data de 01.09.2013 conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

În consecință, organele de inspecție fiscale au stabilit corect calitatea de persoană impozabilă a domnului .X. și au procedat la stabilirea de obligații suplimentare de plată aferente TVA în sumă de X lei, stabilită de organele de inspectie fiscală în urma aplicării cotei standard de TVA, contestația urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele ce preced si conform temeiurilor legale invocate in prezenta decizie se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de C.A. .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. MBS2-AIF X /29.09.2016, pentru suma de X lei reprezentand TVA, emisă de Administrația sector 2 a Finanțelor Publice, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. MBS2-AIF X /29.09.2016.

Prezenta decizie este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.