

DECIZIA NR. 491/ .11.2011
privind solutionarea contestatiei formulate de dl.XXXX,CNP XXXX
domiciliat in loc. XXXX , str. XXXX, fn., jud. XXXX

Directia Generala a Finantelor Publice Sibiu a fost investita in baza art 209 din OG 92/ 2003 cu solutionarea contestatiei formulate de dl. XXXX, impotriva Deciziei de impunere nr XXXX/30.08.2011, intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala XXXX.

Contestatia a fost depusa in termenul impus de art 207 din OG 92/ 2003 R fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr.XXXX/29.09.2011, iar la D.G.F.P XXXX sub nr. XXXXX/03.10.2011.

Suma total contestata este de XXXX lei ce reprezinta :

- XXXXX lei taxa pe valoarea adaugata
- XXXX lei majorari de intarziere taxa pe valoarea adaugata
- XXXXX lei penalitati de intarziere TVA

I Prin contestatia depusa , petenta solicita:

- anulara in totalitate a deciziei de impunere nr XXXX/30.08.2011

Petenta invoca decizia ca netemeinica si nelegala pentru urmatoarele considerente :

- cele 13 tranzactii nu-l califica pe subsemnatul contestator ca fiind persoana ce desfasoara activitate economica cu caracter de continuitate si prin urmare nu pot fi calificata persoana impozabila.

- terenurile vandute sunt terenuri arabile, nu case, nici terenuri construibile. Livrarea de terenuri este scutita de taxa pe valoarea adaugata, conform art. 141,alin. (2), lit f) din Codul fiscal.

- nu s-a depasit in nici un an calendaristic/ fiscal suma de 35.000 euro pentru a deveni platitor de TVA, tinand cont ca sotia subsemnatului XXXX , care este codebitor cu subsemnatul , imparte cifra de afaceri cu subsemnatul, ambii fiind persoane fizice. Instrainarea bunurilor sotilor sunt reglementate de art. 30si 35 din Codul familiei

- regimul tranzactiilor imobiliare din patrimoniul personal este reglementat de Codul civil, contractele de vanzare-cumparare de terenuri sunt contracte civile , nu comerciale.

- impozitarea tranzactiei bunurilor imobiliare este reglementata de prevederile art. 77' din Codul fiscal.
- ANAF ar fi trebuit sa faca automat inregistrarea in scopul platii TVA. Art. 153 alin 6 si 7 prevad obligativitatea inregistrarii automate de catre ANAF a celor pe care ii considera platitori de TVA conform art. 78 din Codul de procedura fiscala
- TVA trebuie platit de cumparator nu de vanzator . Deoarece nu am incasat suma aferenta de taxa pe valoarea adaugata de la cumparatori, este incorect a fi obligat la plata acesteia.
- daca in pretul de vanzare este inclusa taxa pe valoarea adaugata, atunci nu ar trebui sa mi se adauge 19% la pretul de vanzare, ci din intreg pretul de vanzare sa se deduca 19% si aceasta sa reprezinte TVA.

II. Prin decizia de impunere ce face obiectul contestatiei si raportul de inspectie fiscala ce sta la baza emiterii acesteia, organul fiscal mentioneaza urmatoarele;

* In perioada 01.01.2006-31.12.2010, persoana fizica XXXX a efectuat un numar de 13 tranzactii imobiliare in valoare totala de XXXX lei, respectiv :

- semestrul II 2006 - XXXx lei, valoarea totala a venitului impozabil inregistrat de catre notarii publici in declaratia 208
- anul 2007 – XXXX lei, valoarea totala a venitului impozabil inregistrat de catre notarii publici in declaratia 208
- anul 2008 – XXXX lei, valoarea totala a venitului impozabil inregistrat de catre notarii publici in declaratia 208
- anul 2009 – XXXX lei, valoarea totala a venitului impozabil inregistrat de catre notarii publici in declaratia 208

* Persoana fizica XXXXX, cu domiciliul in localitatea XXXX, str. str. XXXX nr. XX, jud. XXXX, nu figureaza cu tranzactii imobiliare, desi are calitatea de cobeneficiar de venit, potrivit contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. XXXX/30.12.2008.

Avand in vedere faptul ca persoanele fizice XXXX si XXXX nu au colaborat in vederea clarificarii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea prin estimare a bazei de impunere.

Pentru determinarea prin estimare a bazei impozabile in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala au avut in vedere urmatoarele documente relevante :

- lista nominala a beneficiarului de venit XXXX CNP XXXX, in care este evidentiata venitul impozabil inregistrat de notarul public in declaratia 208, defalcat pe ani fiscali, incepand din semestrul II 2006 pana in semestrul I 2009.
- contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. XXX/30.12.2008, in care persoanele fizice XXX si XXXX, in calitate de beneficiari de venit, au instrainat un teren arabil, situat in extravilanul orasului XXXXX.
- necunoscandu-se data cand au avut loc tranzactiile, organul de inspectie fiscala a estimat ca tranzactiile au fost efectuate in prima luna a semestrelor.

Organele de inspectie fiscala au determinat prin estimare o baza impozabila in suma de XXXX lei, reprezentand contravaloarea tranzactiilor imobiliare inregistrate in lista nominala a beneficiarului de venit XXXXX, pentru care s-a stabilit o taxa pe valoarea adaugata

suplimentara in suma de XXXX lei. Pentru TVA suplimentara au fost calculate accesoriile estimate in suma totala de XXXX lei.

III. Avand in vedere sustinerile partilor, legislatia in vigoare in perioada supusa controlului, documentele aflate la dosarul cauzei , organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele;

- perioada supusa inspectiei este 01.01.2006- 31.12.2010

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata estimata de organul de inspectie fiscala impreuna cu majorarile aferente.

In fapt

- organele de inspectie fiscala nu a detinut toate documentele necesare din care sa rezulte natura tranzactiilor efectuate de catre persoana impozabila (contracte de vanzare cumparare) , iar la dosarul contestatiei petenta nu vine cu documente suplimentare.

In drept sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art. 10 alin.(1) si (2) si art. 52 alin. (1) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza :

„ ... (1) Contribuabilul este obligat sa coopereze cu organele fiscale in vederea determinarii starii de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de catre acesta, in intregime, conform realitatii si prin indicarea mijloacelor doveditoare care ii sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat sa intreprinda masurile in vederea procurarii mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilitatilor juridice si efective ce ii stau la dispozitie ; si art 52, alin (1) Contribuabilul sau alta persoana imputernicita de acesta are obligatia de a furniza organului fiscal informatiile necesare pentru determinarea starii de fapt fiscale. In acelasi scop, organul fiscal are dreptul; sa solicite informatii si altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice . Informatiile furnizate de alte persoane se iau in considerare numai in masura in care sunt confirmate si de alte mijloace de proba ”

Organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect la determinarea bazei de impunere prin estimare, in conformitate cu prevederile art. 67, alin. (1) si (2) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata coroborat cu prevederile pct.65.1, lit. a), b), si pct.65.2 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 :

„ (1) daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze . In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.

(2) In situatiile in care, potrivit legii, organele fiscale sunt indreptatite sa estimeze baza de impunere, aceste vor avea in vedere pretul de piata al tranzactiei sau bunului impozabil, astfel cum este definit de codul fiscal. ”

„ pct.65.1 Estimarea bazelor de impunere va avea loc in situatii cum sunt :

a) contribuabilul nu depune declaratii fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corecta a bazei de impunere:

b) contribuabilul refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale , inclusiv situatiile in care contribuabilul obstructioneaza sau refuza actiunea de inspectie fiscala:

c) contribuabilul nu conduce evidenta contabila sau fiscala

pct. 65.2 „ Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale, luind in considerare pretul de piata al tranzactiei sau al bunului impozabil, precum si informatii si documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar , in lipsa acestora, organul fiscal va avea in vedere datele si informatiile detinute de acesta despre contribuabilii cu activitati similare. ”

Potrivit art 127 alin 1 si 2 din Legea 571/ 2003

“(1) Este considerata **persoana impozabila** orice persoana care desfasoara , de o maniera independenta si indiferent de loc , activitati economice de natura celor prevazute la alin (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.”

“(2) In sensul prezentului titlu , activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive , agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.”

In aplicarea prevederilor art 127 alin 2 , legiuitorul prin Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG 44/ 2004 aduce precizari suplimentare;

“3.(1) In sensul art 127 alin 2 din Codul Fiscal , obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea 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 in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art 127 alin 2 din Codul Fiscal.....”

Potrivit acestor prevederi legale persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de acestea pentru scopuri personale , nu se considera a fi desfasurat o activitate economica si pe cale de consecinta nu intra in categoria persoanelor impozabile , exceptie facand situatiile in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in atare situatie , aceasta dobandind calitatea de persoana impozabila.

Se retine din cele prezentate ca o persoana fizica care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare care au caracter de continuitate constand in vanzarea de imobile altele decat cele utilizate in scopuri personale, devine persoana impozabila indiferent daca operatiunea este sau nu scutita de tva. Deci persoanele fizice care efectueaza tranzactii imobiliare constand in vanzarea de bunuri imobile devin persoane impozabile din perspectiva tva.

Definitiiile existente la art 126 alin 9 si art 127 alin 1 si 2 din Codul Fiscal sunt suficiente pentru stabilirea regimului tva aplicabil tranzactiilor efectuate de persoane fizice, nefiind necesara utilizarea complementara a unor definitii din Codul comercial si nici

amendarea acestuia din urma pentru a fi posibila taxarea operatiunilor imobiliare efectuate de persoane fizice **in calitate de persoane impozabile.**

Trebuie avut in vedere ca operatiunile impozabile din perspectiva tva nu sunt doar cele ce constituie fapte de comert. Sfera de aplicare a taxei, astfel cum reiese din prevederile fiscale in materie , este mult mai larga, astfel ca operatiuni care nu sunt considerate din punct de vedere al Codului comercial ca fiind fapte de comert, sunt operatiuni impozabile dpdv al tva. Exemplu activitatile de interes general prevazute la art 141 din Codul Fiscal. Notiunea de operatiune impozabila nu trebuie confundata cu notiunea "taxabila" dpdv al tva intrucat asa cum rezulta din prevederile art 126 alin 9 din Codul fiscal , operatiunile impozabile pot fi intre altele: operatiuni taxabile , pentru care se aplica cotele de tva prevazute la titlul VI , operatiuni scutite de tva cu drept de deducere , operatiuni scutite fara drept de deducere.

Prevederile art 127 alin 2 reprezinta transpunerea in legislatia nationala a dispozitiilor art 9 alin 1 a doua propozitie din Directiva 2006/ 112/ CE privind sistemul comun al tva , articol care confera un domeniu foarte larg de aplicare a tva , domeniu care cuprinde toate etapele de productie , distributie si furnizare de servicii (a se vedea hotararile Curtii in cauza 235/ 87 Stichting Uitvoering Financiële Acties / Staatssecretaris van Financien (1989) ECR 1737 , pct 10)

De asemenea , potrivit Hot Curtii in cauza 186/ 89 (W. M. van Tiem v Staatssecretaris van Financien) pct 18 , in conformitate cu principiul neutralitatii sistemului TVA , **termenul de exploatare se refera la toate operatiunile , oricare ar fi forma juridica a acestora**, efectuate in scopul obtinerii de venituri, avand un caracter de continuitate.

-Referitor la modul de calcul a TVA datorata

Pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa pe valoare adaugata sau care nu sunt supuse cotei reduse de tva se aplica cota standard de 19%, asupra bazei de impozitare , in conformitate cu prevederile art 140 alin 1 din Legea 571/ 2003 privind Codul Fiscal cu modificarile ulterioare, exceptie facand contractele de vanzare cumparare in care se precizeaza ca „ pretul real de vanzare cumparare este in suma decu tva inclus.”

In acest caz taxa pe valoarea adaugata a fost determinata prin aplicarea procedurii sutei marite.

“Cota standard este de 19%, si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduse.”

In sprijinul modului de calcul vine si Decizia nr. 2/2011 a Comisiei fiscale centrale care precizeaza :

„.....taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta se determina in functie de vointa partilor rezultata din contracte sau alte mijloace de proba administrate conform Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza :

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 adaugata „ aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul in care rezulta ca :

1. partile au convenit ca TVA nu este inclusa in contravaloarea livrării

2. partile nu au convenit nimic cu privire la TVA

b) prin aplicarea procedurii sutei maritein cazul in care rezulta ca partile au convenit ca TVA este inclusa in contravaloarea livrarii.”

In concluzie , organul de inspectie fiscala a calculat in mod corect taxa pe valoarea adaugata in suma de XXXX lei .

Majorarile de intarziere si penalitatile au fost calculate ca masura accesorie in raport cu debitul.

Pentru considerentele retinute in baza art 211(5) din OG 92/ 2003 R

DECIDE

Respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de XXXXX lei ce reprezinta :

- XXXX lei taxa pe valoarea adaugata
- XXXX lei majorari de intarziere taxa pe valoarea adaugata
- XXX lei penalitati de intarziere TVA

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul XXX in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec XXXXXXXX
DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT
Cons jr XXXXXXX
SEF SERVICIU JURIDIC

