



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Ilfov**



Str. Lucretiu Patrascanu, nr. 10
sector 3, București
Tel : +021 340 16 00
Fax : +021 340 51 82
e-mail:admin.IFIFJUDX01@mfinante.ro

DECIZIA Nr. 33/ 2011

privind solutionarea contestatiei formulata de
... impotriva

Deciziei de impunere nr. .../...2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii
fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri
impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale

Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov a fost sesizata prin
adresa inregistrata sub nr.../...2011, cu privire la contestatia formulata de,
domiciliata in ..., judetul Ilfov, CNP, CIF RO ... impotriva Deciziei de impunere
nr. .../...2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de
inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati
economice nedeclarate organelor fiscale, emisa in baza Raportului de inspectie
fiscala nr.../...2010 de catre Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov –
Activitatea de inspectie fiscala.

Contestatia se refera la **suma totala de ... lei**, din care :

- taxa pe valoare adaugata in suma de ... lei ;
- dobanzi in suma de lei ;
- penalitati de intarziere in suma de ... lei.

S-a procedat la verificarea indeplinirii conditiilor de procedura impuse de art.
206, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de
procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, constatandu-
se urmatoarele :

- contestatia a fost depusa in termenul impus de art.207 alin.(1) din Codul de
procedura fiscala, la organul emitent al actului atacat ;

- contestatia a fost depusa de titularul dreptului procesual ;
- contestatia se refera la suma stabilita prin actul administrativ fiscal contestat.

Procedura fiind indeplinita, in conformitate cu art. 209 alin. (1) lit. a), Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov este competenta sa solutioneze, pe fond, contestatia formulata de impotriva Deciziei de impunere nr. .../....2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale, denumita in continuare Decizia de impunere nr. .../.....2010.

I. Contestatoarea solicita desfiintarea in intregime a actelor administrative contestate si desfiintarea in intregime a bazei de impunere din urmatoarele considerente :

- pentru perioada supusa inspectiei fiscale transferul proprietatii imobiliare efectuat de persoane fizice nu era o activitate impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, operatiunile cu imobile efectuate de contribuabili (persoane fizice) au fost pana la data de 01.01.2008 scutite de la plata TVA ;

- statul legifereaza in mod clar si neechivoc caracterul impozabil din perspectiva taxei pe valoarea adaugata, al operatiunilor imobiliare din 01.01.2010 in Codul fiscal ;

- actele contestate nu au fost comunicate societatii si, in consecinta, nu se cunoaste continutul acestora si nici sumele ce i-au fost stabilite ca obligatii de plata, afland despre acestea, intamplator, de pe site-ul ANAF ;

- bunurile tranzactionate faceau parte din patrimoniu personal, fiind dobandite inainte de inregistrarea in scopuri de TVA, nefiind inscrise in niciun registru jurnal de incasari si plati sau registru inventar ;

- obligatia de plata a impozitului de 3% nu poate coexista cu obligatia de colectare si plata a TVA in ceea ce priveste transferul proprietatii asupra bunurilor imobile, astfel ca organele de inspectie fiscala au considerat ca TVA este inclus in pret, stabilind in mod nelegal impozitul de 3% prin calcularea inclusiv la suma reprezentand TVA, aceasta nefiind un venit al persoanei fizice ;

- inainte de 1 ianuarie 2008 nu exista, pentru persoanele fizice, baza legala de a se inregistra ca platitori de taxa pe valoare adaugata si, in consecinta, organele fiscale nu aveau dreptul sa controleze din punct de vedere a TVA persoanele fizice, in masura in care acestea nu sunt inregistrate fiscal, ANAF avand obligatia legala de a declara din oficiu ca platitori de TVA persoanele fizice care au realizat tranzactii imobiliare ;

- intre vanzatorii si cumparatorii de bunuri imobile exista o raspundere solida in ceea ce priveste plata TVA, asa incat controlul ar trebui efectuat simultan pentru cele doua parti ;

- statul avea obligatia adoptarii unor legi clare in domeniul fiscal pentru

tranzactiile imobiliare, iar notarii publici sa dea indrumari juridice cu privire la tranzactiile incheiate, precum si sa faca cunoscute consecintele juridice ale acestor activitati ;

- obligatia de colectare TVA la tranzactiile efectuate de persoanele fizice pentru perioada 2002-2007 incalca principiile generale de drept comunitar, in ceea ce priveste accesibilitatea si previzibilitatea legilor si a deciziilor Curtii Europene de Justitie ;

- pretinderea taxei pe valoarea adaugata pentru transferurile dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile incalca principiul opozabilitatii doctrinei administrative si principiul opozabilitatii situatiilor de fapt referitoare la legea fiscala reflectata in reglementarile Codului fiscal ;

- baza legala pentru inregistrarea persoanelor fizice ca platitori de TVA nu exista inainte de 1 ianuarie 2008, si veniturile din aceasta taxa nu se regasesc in bugetele de stat aferent perioadei 2002-2009 ;

- declaratiile publice facute de reprezentanti ai ANAF si Ministerului de Finante, in sensul netaxarii operatiunilor de vanzari de imobile atrag raspunderea institutiei in solidar cu a persoanei care prin declaratii incorecte a cauzat prejudicii subiectilor de drept ;

- raportul de inspectie a fost finalizat cu mult dupa termenul de 3 luni prevazut de Codul de procedura fiscala ;

- inspectia fiscala este nelegala, incalcand prevederile Codului de procedura fiscala, iar finalizarea acesteia a fost facuta brusc.

In drept, petenta invoca reglementarile prevazute de urmatoarele acte normative : Codul fiscal, Legea nr.507/2002, Ordinul Ministerului Muncii nr.701/2003, HG nr.1620/2009, OUG nr.17/2000, Legea nr.345/2002, Legea nr.36/1995, Legea nr.300/2004, O.M.E.F. nr.2333/2007, Legea nr.500/2002, Codul Civil.

II. In referatul nr.AIF .../....2011 cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala isi mentin punctul de vedere in ceea ce priveste legalitatea si oportunitatea actelor contestate de petenta si, in consecinta, propun respingerea contestatiei, intrucat doamna Kehaiyan Valentina nu a adus probe suplimentare, bazate pe legislatia in vigoare, care sa sustina ilegalitatea intocmirii actelor administrative contestate.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile in materie, se retin urmatoarele :

Referitor la suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata

in suma de ... lei, dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov este investita sa se pronunte daca, pentru tranzactiile imobiliare efectuate in perioada 2006 - 2008, d-na ... datoreaza taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire, inregistrandu-se cu intarziere ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

In fapt,

Din bazele de date ale A.N.A.F., respectiv declaratia informativa privind tranzactiile imobiliare efectuate de persoane fizice, formularul 208 depus semestrial de notari la organele fiscale teritoriale, organele de control au constatat ca, in perioada2006 –2008, d-na ... a efectuat un numar de ... tranzactii, constand in vanzarea de imobile .

Organele de inspectie fiscala au constatat si consemnat in raportul de inspectie fiscala ca cele ... tranzactii constituie o activitate economica avand ca scop obtinerea de venituri cu caracter de continuitate, fara ca d-na sa solicite inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA si nici ca persoana fizica care desfasoara activitati economice in mod independent sau exercita profesii libere, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire prevazut de art.152 alin.(1) din Codul fiscal, respectiv de la data de2007.

Contribuabila s-a in scris ca platitor de TVA incepand cu data de2008.

Astfel, organele de inspectie fiscala, din analiza documentelor si in baza prevederilor Codului fiscal, au constatat ca d-na este persoana impozabila, iar tranzactiile efectuate de acesta intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Se retine faptul ca, in perioada 2006-2008, petenta a efectuat un numar de de tranzactii imobiliare si, depasind plafonul de scutire de 35.000 euro prevazut de art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in acest fel d-na ... devenind platitoare de TVA incepand cu data de2007 , fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma totala de lei. Suma respectiva a fost calculata asupra tranzactiilor efectuate prin contractele de vanzare-cumparare nr..../.....2007 in valoare de euro (... lei) si nr..../....2007 in suma de euro (... lei). La valoarea totala a TVA au fost calculate dobanzi si penalitati, incepand cu ziua urmatoare scadentei si pana la data platii inclusiv, in suma de lei si respectiv lei.

In drept, potrivit prevederilor art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada2007 –2007 :

“ART. 126

Operatiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) *operatiunile care, in sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;*
- b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art. 132 și 133;*
- c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. (1), acționand ca atare;*
- d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2);”*

Prin urmare, conditiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscala mai sus mentionata sunt conditionate de cerinta cumulativa, expres prevazuta de legiuitor, ceea ce inseamna ca neindeplinirea unei singure conditii determina neincadrarea operatiunilor in categoria operatiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Art.127, alin.(1) si alin.(2) din privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada2007-.....2007 prevede :

“ART. 127

Persoane impozabile și activitatea economica

(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 și 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 alin.(2) al art.127, enuntat mai sus, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, aduce precizari suplimentare, stipulate la pct.3 alin.(1), in functie de perioada incidenta operatiunilor in cauza, si anume:

“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. Transferul bunurilor sau serviciilor achizitionate in scop personal de persoanele fizice in patrimoniul comercial in scopul utilizarii pentru desfasurarea de activitati economice, nu este o operatiune asimilata unei livrari de bunuri/prestari de servicii, efectuate cu plata, iar persoana fizica nu poate deduce taxa aferenta bunurilor/serviciilor respective prin

aplicarea procedurii de ajustare prevazuta la art. 148 și 149 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 acestea dobandind calitatea de persoana impozabila.

Totodata, art.128 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada in care au avut loc tranzactiile, prevede :

“ART. 128

Livrarea de bunuri

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.”

Art.153 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada2007-.....2007, prevede :

“ART. 153

Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA

(1) 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 inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent ...”

iar, in ceea ce priveste sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea sunt reglementate la art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si Normele metodologice de aplicare a art.152 din Codul fiscal, in care se mentioneaza urmatoarele :

“ART. 152

[...]

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire și a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA, conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrării 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.”

Potrivit prevederilor legale enuntate mai sus, aplicabile in perioada2007-..... 2007, persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii sale ca persoana impozabila, precum si obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in situatia in care a constatat ca a depasit plafonul de scutire, regimul de scutire de taxa pe valoarea adaugata operand asupra intregii activitati a persoanei impozabile, indiferent daca operatiunile desfasurate proveneau din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau din operatiuni care nu intrau in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Totodata, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in perioada2007-....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.

Deasemenea, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca o persoana fizica care realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare, care au caracter de continuitate, constand in vanzarea de terenuri si constructii, 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, deoarece realizeaza fapte de comert, asa cum prevede si Codul Comercial.

Avand in vedere ca operatiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale, invederand totodata dispozitiile pct.66 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora : “ **activitatea economica se considera ca fiind inceputa din momentul in care o persoana intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate**, iar intentia persoanei trebuie apreciata in baza elementelor obiective, ca de exemplu faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare necesare pentru initierea unei activitati economice” si analizand operatiunile efectuate in perioada 2006-2008 de catre d-na ..., respectiv efectuarea a ... de tranzactii imobiliare, rezulta ca aceasta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice, asa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscala, citate mai sus.

Pe cale de consecinta, d-na ..., prin operatiunile pe care le-a desfasurat in aceasta perioada a avut **calitate de persoana impozabila**, cu toate drepturile si

obligatiile care decurg din aceasta calitate, avand ca prima obligatie declararea inceperii activitatii sale ca persoana impozabila.

Prin urmare, avand in vedere ca d-na ... are calitatea de persoana impozabila, desfasurand activitati economice, urmare a tranzactiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, rezulta ca operatiunile efectuate de catre contestatoare intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, prin indeplinirea conditiilor prevazute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, nascandu-se totodata obligatia inregistrarii ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, respectiv obligatia inregistrarii in scopuri de TVA.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in materie, rezulta ca organele de inspectie fiscala, in mod legal si corect, au stabilit in sarcina d-nei ... o taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta tranzactiilor imobiliare constand in vanzarea de constructii noi, efectuate in perioada2007-.....2007, fapt pentru care urmeaza a **se respinge contestatia ca neintemeiata, pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de lei.**

In ceea ce priveste corecta calculare a taxei pe valoarea adaugata prin metoda sutei marite, prevazuta la pct.23 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 acest sens s-a pronuntat si Comisia Centrala Fiscala prin Decizia nr.2 din data de 12 aprilie 2011, publicata in Monitorul Oficial nr.278/20.04.2011.

Referitor la accesoriile totale de ... lei, aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere si penalitati aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar intrucat in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, pe cale de consecinta urmeaza a **se respinge contestatia si pentru suma de lei, cu titlu de accesorii**, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem".

Cu privire la afirmatiile contestatoarei referitoare la termenul de finalizare a raportului de inspectie fiscala si la nelegalitatea inspectiei fiscale, se concluzioneaza ca acestea nu sunt de natura sa modifice obligatiile stabilite de plata prin Decizia de impunere nr. .../.....2010.

Fata de considerentele prezentate in cuprinsul deciziei, in baza art.126, 127, 128,152 si 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a prevederilor aferente din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, si in temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea contestatiei formulata de d-na impotriva Deciziei de Impunere nr...../.....2010 privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale, emisa de Directia generala a finantelor publice a judetului Ilfov – Activitatea de inspectie fiscala, ca neintemeiata si nemotivata, pentru suma totala de **... lei**, din care taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de ... lei, dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere de ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata, conform prevederilor art.218 alin. (2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, la instanta de contencios administrativ competenta, in conditiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV,