

DECIZIA NR. 655/2013

privind solutionarea contestatiei formulata de catre

X

inregistrata la D.G.R.F.P. sub nr...../09.09.2013

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice, Serviciul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de catre A.J.F.P..... Inspectie Fiscala, prin adresa inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr. /09.09.2013, cu privire la contestatia formulata de catre din Mun....., sos..... nr.13, jud.....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul A.J.F.P..... Inspectia Fiscala, in Decizia de impunere nr...../30.07.2013, privind taxa pe valoare adaugata stabilita suplimentar de plata de inspectia fiscala, pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate (au efectuat tranzactii imobiliare).

D-nul..... contesta prin reprezentant ales avocat conform imputernicirii avocatiala nr..... din 25.08.2013 existenta in original la dosar, Decizia de impunere privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate nr...../30.07.2013 si anume;

-..... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de plata de organele de inspectie.

-..... lei reprezentand majorari/dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

-..... lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate nr...../30.07.2013, in data de 31.07.2013, conform confirmarii de primire existenta in copie la dosar si de data inregistrarii contestatiei la AJFP-IF in data de 30.08.2013, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, 207 si 209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P..... prin Serviciul Solutionare Contestatii este investita cu solutionarea contestatiei formulata de catre d-nul **X**.

Procedura legala fiind indeplinita s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. D-nul **X** formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. /30.07.2013, privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.

...../30.07.2013 si contesta aceasta decizie, respectiv contesta taxa pe valoare adaugata stabilita de inspectia fiscala, in suma de lei, dobanzi de lei si penalitati de intarziere de lei.

Petentul invoca faptul ca actul administrativ-fiscal este netemeinic si nelegal din urmatoarele considerente:

1. Contestatarul considera ca atat raportul de inspectie fiscala cat si decizia de impunere sunt nefondate datorita faptului ca organul de inspectie fiscala nu a apreciat activitatea desfasurata de contestatar „prin prisma analizei pe care trebuia sa o desfasoare asupra actului numit „Contract de antrepriza” din 16.03.2009” incheiat intre SC X SRL si X impreuna cu sotia X”.

Petentul sustine ca prin acest contract sotii au dobandit, in schimbul dreptului de proprietate asupra imobilului situat in str..... nr..... echivalentul valoric reprezentat de apartamentele

In acest sens, petentul sustine ca prin acest contract de antrepriza s-a obligat sa puna la dispozitie terenul cu titlu gratuit, teren pe care antreprenorul S.C. X S.R.L. sa construiasca un bloc cu 8 apartamente din care 4,5 apartamente reveneau sotilor X iar 3,5 apartamente reveneau antreprenorului. Prin faptul ca ulterior s-a convenit ca 5 apartamente sa revina petentului iar 5 apartamente si podul sa revina constructorului, contestatarul considera ca a oferit constructorului un drept de superficie asupra terenului iar prin construire antreprenorului i se nastea un drept de proprietate asupra constructiilor.

2.Referitor la faptul ca organul de control stabileste calitatea de persoana impozabila in scop de TVA, doar prin faptul ca contestatarul „apare” in contractele de vanzare cumparare ca si titulari ai dreptului de proprietate este incorecta.

In acest sens petentul considera ca prin faptul ca a realizat o operatiune de transfer patrimonial prin care a obtinut apartamente in schimbul dreptului de proprietate asupra unui teren proprietate, nu constituie activitate economica cu caracter de continuitate.

Contestatarul considera ca a realizat o operatiune de transfer patrimonial prin care a obtinut apartamente in schimbul dreptului de proprietate asupra imobilului teren pe care au fost edificate apartamentele supuse valorificarii.

Alaturi de aceasta operatiune X impreuna cu sotia a figurat ca si vanzatori in contractele de vanzare-cumparare ale apartamentelor edificate pe acest teren deoarece antreprenorul nu a mai procedat la intabularea dreptului de proprietate asupra constructiilor, drept dobandit prin operatiunea de construire.

Contestatarul apreciaza ca asa cum rezulta si din antecontract si din declaratia notariala data la Biroul Notarului Public X si X prin incheierea de legalizare nr..... din 14.12.2011, edificarea blocului in care se regasesc aceste apartamente a fost realizata de antreprenor cu resurse financiare proprii. Totodata reprezentantul firmei (domnul X) este cel care a incasat pretul pentru apartamentele vandute in numele lui (apartamentele 2,4,7,8,10,11B) si acesta se declara de acord sa suporte TVA-ul aferent tranzactiilor.

Ca atare mobilizarea mijloacelor financiare proprii precum si incasarea contravalorii apartamentelor vandute au fost realizate de antreprenor, astfel ca activitatea economica a fost realizata de acesta, el comportandu-se ca persoana impozabila realizand operatiuni economice de antrepriza.

Contestatarul apreciaza ca organul de inspectie fiscala trebuia sa clarifice operatiunile realizate aplicand principiul prevalentei economicului fata de juridic, invocand in acest sens prevederile art.11 alin.1 din Codul fiscal. Prin urmare calitatea de proprietar a lui X cu sotia X, din contractele de vanzare-cumparare neavand legatura cu activitatea economica de antrepriza de constructii realizata in mod evident de catre antreprenor.

Contestatarul considera ca dispozitiile art.126 alin.1 si ale art.127 alin.1 si alin.2. din legea 571/2003 in baza carora i s-au stabilit obligatiile fiscale se refera la faptul ca intra in sfera de aplicare a TVA, livrarile de bunuri si prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul Romaniei in conditiile in care sunt realizate de catre o persoana impozabila, astfel cum a fost definita la art. 127 alin.1, iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art. 127 alin.2, iar aceste conditii trebuie indeplinite cumulativ, astfel ca neindeplinirea unei singure conditii din cele prevazute in mod expres la art. 126 alin 1 din L571/2003 determina neincadrarea operatiunii in categoria operatiunilor impozabile din punct de vedere al TVA.

Deasemenea contestatarul apreciaza faptul ca o activitate este considerata economica, indiferent daca persoana care o realizeaza exercita o activitate de producator, comerciant sau prestator de servicii, rezulta inclusiv din interpretarea per a contrario a prevederilor pct.3 alin. 1 teza I-a din Normele metodologice de aplicare a prevederilor Codului 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.

Contestatarul considera ca din cele expuse mai sus, rezulta ca, esenta activitatii economice este obtinerea de venituri pe o baza continua, astfel ca simpla dobandire si simpla vanzare a unui imobil, nu constituie prin ea insasi o activitate economica.

Petenta aduce in discutie decizia Curtii Europene de Justitie, Camera a II-a din 15.11.2011 pentru cazurile conexe C-180/10 si C-181/10 (Jaroslaw Slaby impotriva Minister Finansow (C-180/10) si Emilian Kuc si Halina Jeziorska-Kuc impotriva Dyrektor Izby Skarbowej w Warszawie (C-181/10) si sublineaza ca doar din simpla dobandire urmata de vanzare a unui bun imobil, aceste doua operatiuni cu privire la dreptul de proprietate neputand constitui o exploatare a acestuia in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate conform art. 9 alin. (1) din Directiva TVA, unica retributie a acestor operatiuni fiind constituita de un eventual profit obtinut la vanzarea bunului respectiv (a se vedea Hotararile EDM C-77/01 pet. 58 si BBL C-8/03 pet. 39).

In sustinerea contestatiei petentul face precizarea ca a efectuat o operatiune de transfer patrimonial urmare careia a obtinut apartamente in schimbul dreptului de proprietate asupra imobilului teren pe care au fost edificate apartamentele supuse valorificarii iar faptul ca **X** cu sotia figureaza ca vanzatori in contractele de vanzare cumparare se datoreaza faptului ca antreprenorul nu a mai procedat la intabularea dreptului de proprietate asupra constructiilor.

Petenta considera ca asa dupa cum rezulta si din antecontract si din declaratia notariala data la Biroul Notarului Public **X** si **X** prin incheierea de legalizare nr..... din 14.12.2011, edificarea blocului in care se regasesc aceste apartamente a fost realizata de antreprenor cu resurse financiare proprii.Totodata reprezentantul firmei **X** este cel care a incasat pretul pentru apartamentele vandute in numele lui(apartamentele 2,4,7,8,10,11B) si acesta se declara de acord sa suporte TVA-ul aferent tranzactiilor.

Urmare a acestor precizari, contestatarul considera ca „inspectorul fiscal trebuia sa califice operatiunile realizate aplicand principiul prevalentei economicului fata de juridic, in conditiile art.11 alin.1 din Codul fiscal, calitatea de proprietar a noastra din contractele de vanzare-cumparare neavand legatura cu activitatea economica de antrepriza de constructii realizata in mod evident de catre antreprenor”.

Deasemenea contestatara considera ca datorita faptului ca in patrimoniul sau nu se regasesc cheltuieli legate de edificarea acestor imobile, nu i se poate atribui calitatea de persoana impozabila in sensul art.127 din Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere nr...../30.07.2013 organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P..... Inspectie Fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice au stabilit suplimentar de plata TVA in valoare de..... lei, dobanzi aferente TVA de plata, in valoare de lei si penalitati de intarziere in valoare de lei.

Din raportul de inspectie fiscala nr...../30.07.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../30.07.2013 contestata de catre d-nul X rezulta urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2008 - 31.12.2012

In vederea detemrinarii starii de fapt relevanta din punct de vedere fiscal al tranzactiilor imobiliare efectuate, organul de inspectie fiscala a procedat la solicitarea de informatii si inscrisuri persoanei fizice X si Birourilor Notariale in conformitate cu prevederilq art.6 si art. 7 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, prezentand urmatoarele documente:

- autorizatie de construire nr...../19.11.2007 emisa de Primaria Mun..... pentru executarea lucrarilor de construire imobil locuinte cu 8 apartamente S+P+2E+M conform PUZ aprobat cu HCL nr./2007, pe imobil teren situat in mun., str....., nr.;

- proces verbal de receptie la terminarea lucrarilor inregistrat la Primaria Mun. sub nr.....din 31.08.2009;

- contracte de vanzare cumparare in care persoanele fizice verificate au calitatea de beneficiari de venit;

- declaratia, autentificata de sub nr./14.12.2.011 data de X, domiciliat in, str., nr., CNP prin care in anul 2007 a convenit cu d-nul X sa construiasca pe terenul acestuia si al sotiei un bloc P+3+pod+garaje ca in final sa primeasca apartamentul nr.2, garaj, apartamentul nr.4 si cota de 1/2 parte din ap. 7, 8, 10 si 11B. La finalul constructiei toate apartamentele au fost intabulate pe numele lui X si X care au vandut pentru persoana fizica X toate apartamentele mentionate mai sus iar acesta incasand sumele aferente..

Situatia detaliata a imobilelor, construite si vandute si a veniturilor realizate de catre persoanele fizice X si X in perioada 01.01.2008 - 31.12.2012 se regaseste in anexa nr.5 la RIF.

La solicitarea organului de inspectie fiscala, d-nul X a dat o nota explicativa din care rezulta urmatoarele (anexa nr.):

- a prezentat organului de inspectie fiscala o autorizatie de construire, un proces verbal de receptie la terminarea lucrarilor, 8 contracte de vanzare cumparare, doua acte aditionale la doua contracte de vanzare cumparare, conventia incheiata cu SC X & X SRL;

- imobilele au fost dobandite la schimb cu terenul de construct!! pe care s-a ridicat constructia formata din 10 apartamente din care s-au vandut 7 apartamente si un pod, din care doua apartamente au fost incasate pentru schimbul de teren si 5 apartamente si podul au fost vandute in contul constructorului care a incasat sumele aferente lor;

- in perioada de la dobandire si pana la instrainare apartamentele nu au fost folosite in scop personal;

- sumele ce reprezinta contravaloarea materialelor care s-au folosit la edificarea constructiei au fost avansate de constructorul SC X & X SRL.

- avansul in suma de euro mentionat in contractul de vanzare cumparare nr./30.12.2010 a fost platit in luna decembrie inainte de incheierea contractului de vanzare cumparare;

- X si X a incheiat un singur contract de vanzare cumparare, nr./30.12.2010;
- documentele pe baza carora au fost construite apartamentele au fost conventia de schimb incheiata cu SC X & X SRL, autorizatia de construire si proiectul;
- la data efectuării controlului detine in stoc 3 (trei) apartamente;
- nu a mai efectuat alte tranzactii in afara de cele pentru care a prezentat documente. Pozitiile 2 si 3 din listele nominale beneficiari de venit X si X sunt aferente unui singur contract de vanzare cumparare, contract nr./30.12.2010 incheiat la X si X asa cum rezulta din nota explicativa data de catre d-nul X si din adresa nr./23.07.2013 a X si X.

Urmare a faptului ca apartamentele au fost intabulate pe numele lui X si X in contractele de vanzare cumparare persoanele fizice verificate au calitatea de vanzatori, procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor a fost semnat doar de vanzatorii X si X, organul de inspectie fiscala constata ca beneficiarii de drept a veniturilor obtinute din vanzarea apartamentelor sunt X si sotia X.

Urmare a analizei documentelor detinute, organele de control au constatat faptul ca persoanele fizice X si sotia au efectuat operatiuni care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata. Deasemenea din verificarile efectuate asupra documentelor detinute organul de inspectie fiscala, constata ca persoanele fizice X si X au construit impreuna d-nul X un numar de 10 apartamente si un pod situate in, str., nr., din care in perioada verificata au vandut sapte apartamente si un pod prin incheierea a opt contracte de vanzare- cumparare, trei apartamente ramanand in proprietatea familiei X.

Totodata organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca persoana impozabila X nu are incheiat un contract de asociere cu d-nul X din care sa rezulte cine este asociatul desemnat pentru lucrarile si achizițiile efectuate asa cum este prevazut la art. 127, alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si care sa indeplineasca drepturile si obligatiile legale conform pct. 5 si 79¹, alin. (1) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, respectiv:

- contabilizarea veniturilor si cheltuielilor si atribuirea acestora fiecarui asociat corespunzator cotei de participare in asociere ;
- dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achizitii conform art. 145/147¹ din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal;
- obligatia de a emite facturi catre beneficiar si de a colecta taxa in cazul operatiunilor taxabile ;
- dreptul/obligatia de ajustare a taxei conform art. 161 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Luand in considerare numarul si natura imobilelor vandute modul de dobandire al acestora cat si perioada in care acestea au fost vandute, organul de control constata ca persoanele fizice X si sotia nu au dobandit imobilele in vederea utilizarii in scopuri personale, iar pe de alta parte tranzactiile imobiliare efectuate in perioada verificata nu au avut un caracter ocazional scopul vanzarii acestora fiind obtinerea de venituri.

Rezulta ca persoanele fizice verificate au desfasurat de o maniera independenta activitate in domeniul exploatarii bunurilor corporative imobile care din punct de vedere fiscal reprezinta activitate economica desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru care dobandeste calitatea de persoana impozabila din perspectiva taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) si (2) si art. 125 ¹ alin.(1), punctul 18 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal coroborate cu prevederile punctului 3 alin.(1) din H.G.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 .

Activitatea economica se considera inceputa din momentul in care persoanele fizice intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, aceasta fiind considerata de organul de inspectie fiscala inceputa la data de 19.11.2007, data obtinerii autorizatiei de construire

nr...../19.11.2007, determinata in conformitate cu prevederile punctului 66, alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice date in aplicarea Legii nr.571/2003.

In consecinta, persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii economice si a cifrei de afaceri in cursul lunii noiembrie 2007 conform prevederilor art.153 alin.(l) si art. 1561 alin.(3) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal.

Operatiunile imobiliare efectuate de persoana impozabila reprezinta operatiuni impozabile care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile: art. 126, alin. (1), art. 128 alin.(l) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal; - punctul 2. alin.(l) si (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003.

Avand in vedere ca activitatea economica desfasurata de persoana impozabila X si sotia X este considerata ca fiind inceputa in luna noiembrie 2007, organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea datei la care persoana impozabila, din perspectiva taxei pe valoarea adaugata a depasit plafonul de scutire si respectiv de stabilire a datei la care avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Astfel la data de 30.12.2009 persoana impozabila a realizat o cifra de afaceri in suma de lei, superioara plafonului de scutire a tva, prevazut de art.152, alin.(1) din Codul fiscal. Persoana impozabila X si sotia X avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la data de 10.01.2010, prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni cod la D.G.F.P. pentru luarea in evidenta ca platitor de TVA in conformitate cu prevederile art.152, alin.(1) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a depasirii plafonului de TVA la data de 30.11.2009 persoana impozabila X si sotia X devine platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.02.2010. in conformitate cu prevederile art. 152, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Persoana impozabila desi a fost inregistrata fiscal in scopuri de tva nu a intocmit si nu a depus nici un decont tva incalcand prevederile art. 156² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru stabilirea perioadei fiscale aferenta anilor 2010, 2011 si 2012 organul de inspectie fiscala a avut in vedere cifra de afaceri realizata din operatiuni taxabile la data de 31 decembrie a anilor 2009, 2010 si 2011 astfel:

- la 31.12.2009 - lei superioara plafonului de euro;
- la 31.12.2010-..... lei, superioara plafonului de euro;
- la 31.12.2011 - lei, inferioara plafonului de euro.

Prin urmare, perioada fiscala rezultata ca obligatie de depunere a decontului de TVA si de plata a TVA, pe anii 2010 si 2011 este luna calendaristica iar pe anul 2012 este trimestrul calendaristic. Perioada fiscala a fost determinata in conformitate cu prevederile legale urmatoare :art. 156¹, alineatul (1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca in perioada 01.02.2010 - 31.12.2012 persoana impozabila a efectuat:

- a) operatiuni scutite(vanzarea apartamentului nr..... care din punctul de vedere al tva reprezinta operatiune scutita de tva fara drept de deducere, neavand calificarea de constructie noua.
- b) operatiuni taxabile din perspectiva taxei pe valoarea adaugata: Dupa data de 01.02.2010 data de la care devine platitor de taxa pe valoarea adaugata, persoana impozabila a efectuat un numar de 3 tranzactii taxabile constand in vanzarea unui numar de 3 apartamente - constructii noi, prin 3 contracte de vanzare cumparare.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, respectiv data la care autoritatea fiscala devine indreptatita, in baza legii, sa solicite persoanei impozabile plata taxei, care intervine la data incasarii avansului cat si la data transferului dreptului de proprietate, respectiv data livrarii bunului imobil conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv art. 134 alin.(1) si (2), art.134¹ alin.(1) si art.134² alin.(1) si (2).

Pretul de vanzare incasat integral la data transferului dreptului de proprietate pentru bunurile imobile, inscris in contractele de vanzare, care reprezinta contrapartida obtinuta de persoana impozabila vanzatoare din partea cumparatorului, in conditiile in care:

- in contractele de vanzare cumparare nu se precizeaza in mod expres ca pretul include si taxa pe valoarea adaugata;

- contractele de vanzare cumparare nu sunt insotite de acte aditionale in care sa se mentioneze ca pretul include si TVA.

Potrivit contractului de vanzare cumparare nr./04.03.2010 persoana impozabila vinde apartamentul nr....., in stadiul de finisaj „la rosu”, compus din 3 cam., buc., baie, in suprafata de mp la pretul de vanzare inscris in suma de..... euro, valoare inferioara pretului mediu de vanzare al celorlalte apartamente.

Organul de inspectie fiscala, in baza prevederilor art. 6 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a procedat la reincadrarea formei tranzactiei (pretul de vanzare), estimand valoarea de transfer al apartamentului la valoarea estimata de notar in suma de lei.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru operatiunile impozabile incadrate in sfera activitatii economice si efectuate in perioada 01.02.2010 - 31.12.2012, organul de control a determinat o baza impozabila taxabila in suma de lei, constituita din contrapartida obtinuta de persoana impozabila vanzatoare din partea cumparatorului la data transferului dreptului de proprietate.

Organul de inspectie fiscala a determinat o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, calculata prin aplicarea cotelor standard de 19% si 24% asupra bazei impozabile taxabile (anexa nr. 7)

Pentru determinarea bazei impozabile taxabile si a taxei pe valoarea adaugata ca fiind estimata de plata, organul de inspectie fiscala a avut in vedere urmatoarele prevederi legale :

- art.134¹, alin. (3), art.134² alin.(l), art. 137, alin.(1), litera a), art.139¹ alin.(2), art. 140, alin.(1), alin. (2¹), lit. c), alin. art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

- punctul 22 alin.(1). punctul 23, alin. (1), (2) si alin.(10), punctul 37, alin. (6), punctul 62, alin. (2), lit. a), din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003;

Organul de inspectie fiscala constata faptul ca persoana impozabila nu a depus deconturi de tva in perioada verificata, respectiv nu si-a exercitat dreptul de deducere prin decontul de tva si prin urmare aceasta nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei in conformitate cu urmatoarele prevederi legale : art.145 alin.(4) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, punctul 45 alin.(1) si (2) din H.G. nr. 44/2004, art.146, alin.(1) si art.147¹ alin.1 din Legea nr.571/2003, punctul 53, alineatul (2), litera b). din H.G. nr.44/2004.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de lei organul de inspectie fiscala stabileste ca persoana impozabila verificata datoreaza majorari/dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Procedura legala fiind indeplinita s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, susținerile contestatarului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar de plata de inspecția fiscală, și accesoriile aferente, pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate (au efectuat tranzacții imobiliare), contestată de domnul **X** D.G.R.F.P..... prin Serviciul soluționare contestații este investită să se pronunțe dacă pentru tranzacțiile efectuate în perioada 2008-2012 constând în vânzări de apartamente domnul **X** datorează taxa pe valoare adăugată colectată în suma de lei, majorări de întârziere/dobânzi în suma de lei și penalități de întârziere în suma de lei determinate pe perioada 01.02.2010 – 16.07.2013.

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.01.2008 - 31.12.2012

1. Referitor la aspectele invocate de contestatar, respectiv faptul că organul de inspecție fiscală nu a apreciat activitatea desfășurată de contestatar „prin prisma analizei pe care trebuia să o desfășoare asupra actului numit „Contract de antrepriză” din 16.03.2009” încheiat între SC **X & X SRL și **X** împreună cu soția **X**, contract prin care soții **X** au dobândit, în schimbul dreptului de proprietate asupra imobilului situat în, str..... nr..... echivalentul valoric reprezentat de apartamentele, precizăm :**

In fapt, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada verificată d-nul **X** împreună cu soția, au realizat tranzacții imobiliare constând în vânzări de apartamente situate în mun..... str..... nr.....

Potrivit "listei nominale a beneficiarilor de venit conform declarației 208" emisă de MFP-ANAF, contestatarul figurează cu un număr de 9 tranzacții imobiliare efectuate în perioada 2008-2012 în valoare totală de lei.

Urmare a verificării informațiilor transmise de către notarii publici și documentelor puse la dispoziție de către d-nul **X** organele de inspecție fiscală au constatat faptul că tranzacțiile au fost efectuate în baza a 8 contracte de vânzare-cumpărare care corespund cu cele din lista nominală. Tranzacțiile au fost efectuate în coproprietate cu alte persoane fizice, respectiv cu soția **X**.

Astfel se reține că în perioada 2008-2012 contestatarul **X** și **X** au construit în baza autorizației de construcție nr..... din 19.11.2007 eliberată pe numele **X** și **X** și a unui contract de antrepriză cu SC **X & X SRL** (având CUI, cu sediul în, str....., reprezentată de d-nul **X** în calitate de administrator), un imobil cu 10 apartamente și un pod, situat în....., str. nr., din care în perioada verificată au vândut șapte apartamente și un pod prin încheierea a opt contracte de vânzare- cumpărare, trei apartamente rămânând în proprietatea familiei **X**.

Din contractul de antrepriză încheiat la data de 16.03.2009, existent la dosarul contestației, se rețin următoarele:

- în contractul de antrepriză încheiat la data de 16.03.2009 și care este o prelungire a contractului nr..... din 17.10.2007, petentul și soția acestuia au calitatea de clienți.

- Antreprenorul(SC **X & X SRL**) se angajează să efectueze construcția (materiale și manoperă), conform proiectului nr...../2007 întocmit de arh. **X**; obținerea avizelor aferente lucrării cad în sarcina clientului ca la final după terminarea lucrărilor în forma predării la cheie, clientul cedează în schimbul plății lucrărilor efectuate dreptul de

proprietate asupra a 3,5 apartamente care vor fi intabulate la finele lucrarilor pe numele anteprenorului.

Deasemenea se retine faptul ca in contractul de antrepriza incheiat la data de 16.03.2009, nu reies cele invocate de contestatar si anume ca d-nul X impreuna cu sotia a pus la dispozitia SC X & X SRL terenul inscris in CF, cu titlul gratuit. La capitolul III „Pretul si conditiile de plata a lucrarilor”, art. 6 „clientul va confirma executarea lucrarilor in scris la datele stabilite in planul de mai sus si va dispune achitarea platilor partiale cuvenite” .

Din declaratia notariala data de domnul X in data de 14.12.2011 existenta la dosarul contestatiei, se retin urmatoarele:

- D-nul X a dat in data de 14.12.2011 in fata notarului public X o declaratie in calitate de persoana fizica si nu ca administrator al SC X & X SRL.

- D-nul X cu domiciliul in, str..... nr....., CNP..... in anul 2007 a convenit cu numitul X sa construiasca (materiale + manopera) pe terenul acestuia si al sotiei, un bloc compus din P+3+pod+garaje iar la final sa dobandeasca apartamentul nr..... si garaj, apartamentul nr....., si cota ½ parte din apartamentele nr.....

- La finalul constructiei toate apartamentele au fost intabulate pe numele lui X si sotia X care au vandut pentru X toate apartamentele mentionate anterior, acesta din urma incasand intreaga suma.

- Sumele incasate pe aceste apartamente reprezinta materialele si manopera aferenta construirii imobilului.

- D-nul X este de acord sa plateasca suma de bani ce reprezinta TVA aferent apartamentelor vandute pentru el.

Totodata se retine ca organul de inspectie fiscala a constatat faptul ca persoana impozabila X nu are incheiat un contract de asociere cu d-nul X din care sa rezulte cine este asociatul desemnat pentru lucrarile si achizitiile efectuate asa cum este prevazut la art. 127, alin.(10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si care sa indeplineasca drepturile si obligatiile legale conform pct. 5 si 79¹, alin. (1) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, respectiv:

- contabilizarea veniturilor si cheltuielilor si atribuirea acestora fiecarui asociat corespunzator cotei de participare in asociere ;

- dreptul de a exercita deducerea taxei pentru achizitii conform art. 145/147¹ din Legea nr. 571 /2003 privind Codul fiscal;

- obligatia de a emite facturi catre beneficiar si de a colecta taxa in cazul operatiunilor taxabile ;

- dreptul/obligatia de ajustare a taxei conform art. 161 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organele de inspectie fiscala specifica urmatoarele:

- din totalul de 11 de apartamente construite au fost instrainate un numar de 8 apartamente, respectiv apartamentele nr. iar apartamentele nr. au ramas in stoc.

- veniturile realizate din vanzarea apartamentelor au fost incasate de catre vanzatori asa dupa cum rezulta din contractele de vanzare cumparare, petentul ne reprezentand in acest sens documente din care sa reiese ca pretul de vanzare a fost incasat de catre

- in toate contractele de vanzare cumparare se mentioneaza ca apartamentele au fost dobandite de vanzatori prin construire, iar pretul de vanzare a fost incasat in intregime si in numerar de vanzatori;

- avand in vedere faptul ca apartamentele construite au fost notate in CF pe numele lui si sotia (dupa cum mentioneaza petentul in contestatie) procesul

verbal de receptie la terminarea lucrarilor a fost semnat numai de vanzatorii X si sotia X precum si faptul ca in toate contractele de vanzare cumparare acestia au calitatea de vanzatori si beneficiari, rezulta ca proprietari ai apartamentelor sunt X si X, iar vanzarile de apartamente constituie livrari de bunuri si care din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata sunt operatiuni taxabile.

Contestatarul considera ca atat raportul de inspectie fiscala cat si decizia de impunere sunt nefondate datorita faptului ca organul de inspectie fiscala nu a apreciat activitatea desfasurata de contestatar „prin prisma analizei pe care trebuia sa o desfasoare asupra actului numit „Contract de antrepriza” din 16.03.2009” incheiat intre SC X & X SRL si X impreuna cu sotia X ”.

Petentul sustine ca prin acest contract sotii X au dobandit, in schimbul dreptului de proprietate asupra imobilului situat in str..... nr..... echivalentul valoric reprezentat de apartamentele

In acest sens, petentul sustine ca prin acest contract de antrepriza s-a obligat sa puna la dispozitie terenul cu titlu gratuit, teren pe care antreprenorul S.C. X & X S.R.L. sa construiasca un bloc cu 8 apartamente din care 4,5 apartamente reveneau sotilor X iar 3,5 apartamente reveneau antreprenorului. Prin faptul ca ulterior s-a convenit ca 5 apartamente sa revina petentului iar 5 apartamente si podul sa revina constructorului, contestatarul considera ca a oferit constructorului un drept de superficie asupra terenului iar prin construire antreprenorului i se nastea un drept de proprietate asupra constructiilor.

Din constatarile organului de inspectie fiscala si din documentele existente la dosarul contestatiei, reiese faptul ca intre X si sotia X pe deoparte si antreprenorul S.C. X & X S.R.L. de cealalta parte nu a fost incheiat un act juridic de constituire a dreptului de superficie (conform prevederilor art .693 la art.700 Cod civil), iar la data finalizarii constructiei si deschiderea cartii funciare nu a fost in scris dreptul de superficie in favoarea antreprenorului.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.693 Cod civil, potrivit caruia:

Art. 693

Noțiune

(1) Superficia este dreptul de a avea sau de a edifica o construcție pe terenul altuia, deasupra ori în subsolul aceluși teren, asupra căruia superficialul dobândește un drept de folosință.

(2) Dreptul de superficie se dobândește în temeiul unui act juridic, precum și prin uzucapiune sau prin alt mod prevăzut de lege. Dispozițiile în materie de carte funciară rămân aplicabile.

(3) Superficia se poate înscrie și în temeiul unui act juridic prin care proprietarul întregului fond a transmis exclusiv construcția ori a transmis terenul și construcția, în mod separat, către două persoane, chiar dacă nu s-a stipulat expres constituirea superficiei.

(4) În situația în care s-a construit pe terenul altuia, superficia se poate înscrie pe baza renunțării proprietarului terenului la dreptul de a invoca accesiunea, în favoarea constructorului. De asemenea, ea se poate înscrie în favoarea unui terț pe baza cesiunii dreptului de a invoca accesiunea.

Drept urmare nu poate fi primita sustinerea contestatarei ca organul de inspectie fiscala nu a apreciat activitatea desfasurata de acesta prin prisma analizei contractului de antrepriza incheiat cu SC X & X SRL.

In cauza, argumentele prezentate la dosarul contestatiei de catre d-nul X nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

In consecinta se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2.Referitor la stabilirea calitatii de persoana impozabila in scop de TVA:

In fapt organul de inspectie fiscala a constatat ca persoana fizica **X** impreuna cu sotia au construit si vandut un numar de 8 apartamente, activitatea avand caracter de continuitate, fara 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.

Luand in considerare numarul si natura imobilelor vandute modul de dobandire al acestora cat si perioada in care acestea au fost vandute, organul de control constata ca persoanele fizice **X** si sotia nu au dobandit imobilele in vederea utilizarii in scopuri personale(fapt afirmat de d-nul **X** in „nota explicativa” data in fata organului de control in data de 12.07.2013 -anexa nr.12 la Raportul de inspectie fiscala), iar pe de alta parte tranzactiile imobiliare efectuate in perioada verificata nu au avut un caracter ocazional scopul vanzarii acestora fiind obtinerea de venituri.

Rezulta ca persoanele fizice verificate au desfasurat de o maniera independenta activitate in domeniul exploatarii bunurilor corporale imobile care din punct de vedere fiscal reprezinta activitate economica desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru care dobandeste calitatea de persoana impozabila din perspectiva taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) si (2) si art. 125 ^1 alin.(1), punctul 18 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal coroborate cu prevederile punctului 3 alin.(1) din H.G.nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003 .

Activitatea economica se considera inceputa din momentul in care persoanele fizice intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, aceasta fiind considerata de organul de inspectie fiscala inceputa la data de 19.11.2007, data obtinerii autorizatiei de construire nr.1264/19.11.2007, determinata in conformitate cu prevederile punctului 66, alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice date in aplicarea Legii nr.571/2003.

In consecinta, persoana impozabila avea obligatia declararii inceperii activitatii economice si a cifrei de afaceri in cursul lunii ianuarie 2010 conform prevederilor art.153 alin.(1) si art. 156^1 alin.(3) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal.

Operatiunile imobiliare efectuate de persoana impozabila reprezinta operatiuni impozabile care intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile: art. 126, alin. (1), art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal; - punctul 2. alin.(1) si (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicarea a Legii nr.571/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca operatiunile realizate de catre petent reprezinta operatiuni cu caracter economic si pentru care d-nul **X** avea obligatia de a se inregistra in scopuri de TVA dupa depasirea plafonului de scutire stabilit conform legii.

Astfel la data de 30.12.2009 persoana impozabila a realizat o cifra de afaceri in suma de **X** lei, superioara plafonului de scutire tva, prevazut de art. 152, alin.(1) din Codul fiscal. Persoana impozabila **X** si sotia **X** avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la data de 10.01.2010, prin intocmirea si depunerea declaratiei de

mentiuni cod la D.G.FP. pentru luarea in evidenta ca platitor de TVA in conformitate cu prevederile art. 152, alin. (1) si (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Deoarece contestatarul nu s-a inregistrat in scopuri de TVA, nu a colectat TVA aferenta veniturilor realizate din vanzarea apartamentelor si nu a declarat si achitat bugetului de stat TVA aferenta acestor venituri, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in valoare de..... lei aferenta veniturilor in valoare de..... lei realizate din vanzarea apartamentelor, prin 8 contracte de vanzare-cumparare, contracte care se regasesc in Anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr...../30.07.2013 "Situatia detaliata a contractelor de vanzare cumparare" apartamente dobandite prin construire, situate in mun..... str..... nr..... ale vanzatorilor X si X si care intra in sfera operatiunilor taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 26.03.2010-16.07.2013, majorari/dobanzi de intarziere in valoare de lei si penalitati de intarziere de lei, in conformitate cu prevederile art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Potentul contesta obligatia de plata a TVA in suma de lei, a majorarilor de intarziere in suma delei si a penalitatilor in suma de..... lei.In contestatia formulata, contestatarul sustine ca actele administrativ fiscale prin care i s-au stabilit in sarcina sa aceste sume, respectiv Decizia de impunere nr...../30.07.2013 si raportul de inspectie fiscala nr...../30.07.2013, sunt netemeinice si nelegale.

Sustinerile potentului ca „esenta activitatii economice este obtinerea de venituri pe o baza continua” si ca „simpla dobandire si simpla vanzare a unui imobil, nu constituie prin ea insasi o activitate economica” deci in consecinta nu avea calitatea de persoana impozabila in scopuri de TVA, conf. Cod fiscal, art 127, alin. 1, asa cum sustine organul fiscal”, nu se pot retine.

La calculul TVA si al majorarilor de intarziere, echipa de inspectie fiscala a aplicat prevederile legale in vigoare aferente perioadei 2008-2012, cand s-au efectuat tranzactiile imobiliare.

In cauza in speta sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- art.125¹ alin.(1) pct. 18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in care se precizeaza:

"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 ;"

- art. 126 alin. 1 din Legea 571/ 2003 privind Codul Fiscal coroborat cu pct. 2 alin. 1 si 2 din HG 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 in care se precizeaza:

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

a) operatiuni 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 si 133.

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art. 127 alin. 1, actionand ca atare

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una din 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 tva.

Asadar, printr-o interpretare *per a contrario* o operatiune nu este impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata , respectiv operatiunea nu se cuprinde in sfera de aplicare a tva daca cel putin una din conditiile prevazute la lit. a) – d). art. 126 alin. 1 din Codul fiscal nu este indeplinita, asa cum reglementeaza insusi legiuitorul la pct. 1 alin.1 , respectiv pct. 2 alin. 1 in functie de perioada incidenta operatiunilor in cauza, din Normele metodologice de aplicare a art. 126 alin. 1 din Codul Fiscal aprobate prin HG nr 44/ 2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

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 respective 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.

Asa cum prevede art. 152 alin. 2 din Legea 571/ 2003 privind Codul Fiscal cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru stabilirea plafonului de scutire de tva “este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere , efectuate de o persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere prevazute la art.141 alin. 2 lit. a) , b) , e). si f)....”

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.

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 de Justitie a Comunitatilor Europene (CJCE) in cauza Tarile de Jos/Comisia (1987) ECR 1487, punctul 7 si in cauza 348/87 Stichting Uitvoering Financiële Acties/ Staatssecretaris van Financien (1989) ECR1727, punctul 10).a se vedea hotararile Curtii in cauza 235/ 87 Stichting Uitvoering Financiële Acties / Staatssecretaris van Financien (1989) ECR 1737 , pct. 10)

De asemenea , potrivit hotararii C.J.C.E. in cauza 186/ 89 (W. M. van Tiern 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.

Avand in vedere ca domnul **X** a desfasurat activitati de construire si vanzare de apartamente, din punctul de vedere al TVA intra in categoria activitatii economice in conformitate cu prevederile art. 127, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal reprezentand operatiuni impozabile in conformitate cu prevederile art.126, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, se retine faptul ca persoana fizica **X** dobandeste calitatea de persoana impozabila in conformitate cu art. 127, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal si urmare a analizarii tranzactiilor imobiliare efectuate de contestatar, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal au colectat TVA suplimentar in valoare de lei asupra veniturilor impozabile in valoare de lei realizate din tranzactionarea a 8 apartamente realizate in perioada 2008-2012, conform contractelor de vanzare cumparare evidentiate in raportul de inspectie fiscala nr...../30.07.2013.

Prin urmare, argumentele si documentele prezentate la dosarul contestatiei de catre d-nul **X** nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

Astfel se constata ca in mod legal fost stabilita ca datorata TVA prin Decizia de impunere nr...../30.07.2013, urmand a se respinge contestatia formulata de catre d-nul **X** ca neintemeiata cu privire la taxa pe valoare adaugata colectata in valoare totala de lei.

Avand in vedere ca majorarile de intarziere/ dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la taxa pe valoare adaugata in valoare de lei, potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la majorarile de intarziere/ dobanzile in valoare de lei si penalitatile de intarziere in valoare de lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de domnul **X** inregistrata la D.G.R.F.P..... sub nr...../09.09.2013, impotriva Deciziei de impunere nr...../30.07.2013, privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala, cu privire la :

- suma de..... lei reprezentand taxa pe valoare adaugata stabilita de plata de organele de inspectie, pe perioada 01.02.2010-31.12.2012

- suma de lei reprezentand majorari de intarziere, dobanzi aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

- suma de lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoare adaugata in valoare de lei;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.