



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19  
Cluj-Napoca, jud. Cluj  
Tel : 0264 591670  
Fax : 0264 592489  
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

### DECIZIA nr. 222/2010

privind solutionarea contestatiei depuse de d-l **HM**  
cu domiciliul in loc. LS, jud. Cluj, la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj  
si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice  
a jud. Cluj

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/...08.2010, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 2, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de d-l **HM** cu domiciliul in loc. LS, str. P, nr., com. jud. Cluj si domiciliul procesual ales la sediul Cabinet de Avocat GK din Cluj-Napoca, str. TM, nr. .., ap. ...., formulata impotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr. -/2/.....06.2010.

Obiectul contestatiei il reprezinta constatările din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de.....06.2010 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice 2, constatari care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere mentionata mai sus, prin care au fost stabilite in sarcina petent obligatii fiscale suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, dupa cum urmeaza:

- y lei - taxa pe valoarea adaugata
- y lei - maj. de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia formulata prin Cabinet de Avocat GK, (la dosarul cauzei fiind anexata in original Imputernicirea Avocatuala fn din ..08..2010), este depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de .....06.2010 si comunicat petentului la data de .....07.2010, iar contestatia a fost depusa la Activitatea.. de

Inspectie Fiscala Cluj la data de .....08.2010 fiind inregistrata sub nr. -/ ..08.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de d-l **HM** cu domiciliul in loc. LS, jud. Cluj.

I. Petentul, prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. -/2/.....06.2010, solicita revocarea deciziei atacate si a Raportului de inspectie fiscala nr. -/....06.2010, din urmatoarele motive:

- in cuprinsul raportului de inspectie fiscala, starea de fapt nu este corect prezentata, intrucat se porneste de la premisa ca operatiunile efectuate sunt taxabile din punct de vedere al TVA, fara sa se tina seama de prevederile legale aplicabile, respectiv dispozitiile art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal,

- conform prevederilor legale mentionate, orice livrare de terenuri sau constructii va fi considerata, in lipsa altor elemente, ca fiind scutita de TVA, iar exceptiile de la aceasta regula sunt intotdeauna de stricta interpretare, fiind expres si limitativ prevazute de lege,

- pentru a se retine ca anumite livrari de terenuri si/sau constructii fac obiectul taxei, organul fiscal trebuie sa detina si sa prezinte dovezi ca acele constructii sunt noi in intelesul legii, respectiv ca terenurile sunt construibile,

- organul fiscal ignora punctele de vedere formulate de subsemnatul, conform carora nu am avut obligatia inregistrarii ca platitor de TVA, nu am colectat niciodata TVA si nu s-a constatat niciodata vreo depasire a plafonului tranzactiilor netaxabile,

- constructiile au fost efectuate in anul 2005 cu scopul de a fi folosite de familie si ca sediu de firma, fapt care s-a intamplat in toamna anului 2005, insa din cauze obiective acestea au fost instrainate in anul 2007, astfel ca acestea nu pot fi considerate in nici un caz constructii noi,

- subsemnatul nu am desfasurat nici o activitate economica, casele fiind construite in interes personal, scopul urmarit era ca sa pot sa stau in aceiasi zona cu parinti mei in conditii civilizate, in case familiare frumoase, activitatea mea nu are caracter de continuitate deoarece in afara de aceste imobile nu am mai construit altele in perioada 2006-2010.

- in raportul de inspectie fiscala apare ca atat eu cat si sotia mea am participat la activitatea economica, ceea ce nu este adevarat, intrucat atat din avizele constructiei cat si din autorizatia emisa ulterior rezulta ca numai eu apar in acte, sotia neparticipand la construirea imobilelor, deci nu poate sa fie obligata la plata TVA,

- nu putem fi considerati o asociere, deoarece nu am participat la construirea acestor case, activitatea economica nu poate fi considerata

inceputa de la data primelor costuri pentru construirea imobilelor, iar activitatea desfasurata nu reprezinta operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/22.12.2003,

- chiar in situatia in care s-ar stabili vreo suma pe care subsemnatul ar trebui sa o virez bugetului de stat cu titlu de TVA, reiterez faptul ca nu am colectat niciodata TVA de la cumparatorii indicati de catre organul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr. -/ 2/...06.2010, sunt retinute in sarcina petentului ca obligatii fiscale suplimentare suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar (y lei) si majorari de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, stabilite in urma incheierii Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de ..06.2010.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost stabilita obligatia fiscala suplimentara care face obiectul contestatiei s-a intocmit in urma efectuarii unei inspectii fiscale ce a avut ca obiectiv verificarea modului de determinare, declarare si virare a taxei pe valoarea adaugata aferenta activitatii desfasurate de d-l HM din loc. LS, in perioada 01.01.2005-31.12.2009.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca d-l HM si sotia sa d-l HI au desfasurat in anul 2007, activitati economice cu caracter de continuitate constand in x tranzactii imobiliare (case impreuna cu terenul aferent), operatiuni care se incadreaza la art. 127, alin. (1) si alin. (2), din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere amploarea tranzactiilor efectuate in perioada supusa verificarii, organele de inspectie fiscala retin ca activitatea desfasurata de contribuabila reprezinta operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata in conformitate cu prevederile art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 2, alin. (1), si (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004.

Prin urmare, avand in vedere operatiunile economice efectuate de catre contribuabila precum si derularea lor in timp, se constata ca acesta avea obligatia sa solicite organului fiscal inregistrarea ca platitor de TVA incepand cu data de ....2007, obligatie pe care nu a dus-o la indeplinire, incalcand prevederile art. 153, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, motiv pentru care organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirea in sarcina contribuabilului a obligatiilor fiscale care fac obiectul prezentei contestatii.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petenta, in raport cu actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele aspecte:

**Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca d-l HM cu domiciliul in loc. LS datoreaza bugetului de stat obligatiile de plata stabilite suplimentar in sarcina sa la sursa TVA, obligatii fiscale aferente unor tranzactii efectuate in perioada ....noiembrie 2007 constand in vanzarea unor bunuri imobile, in conditiile in care contribuabilul a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

In fapt, organul de control fiscal din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj-Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice nr. 2, a efectuat un control fiscal ce a avut ca obiectiv verificarea modului de determinare, declarare si virare a obligatiilor fiscale aferente activitatii desfasurate de d-l HM din loc. LS, jud. Cluj in perioada 01.01.2005-31.12.2009.

In baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de .....06.2010 a fost intocmita Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate organelor fiscale nr. -/2/.....06.2010, prin care au fost retinute in sarcina contestatorului obligatii fiscale suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar (y lei) si majorari de intarziere (y lei).

Petentul contesta obligatiile fiscale stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus, solicitand anulara in totalitate a acestor diferente de impozite retinute in sarcina sa, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

**III.a Referitor la suma de y lei reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.**

Din continutul raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ..... 06.2010, se retine ca in perioada supusa inspectiei fiscale, d-l HM si sotia sa d-l HI au desfasurat activitati economice (construirea si vanzarea de case) cu caracter de continuitate, devenind astfel persoana impozabila in scop de TVA incepand cu data de .....2007.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala, tranzactiile efectuate de catre contribuabil impreuna cu sotia sa in perioada .....noiembrie 2007, sunt in suma totala de y lei, din care partea care ii revine petentului este in suma de y lei si se prezinta astfel:

Nr. crt.	Nr. contr.	Data contract	Val. totala tranz	Val. asociat	Cota TVA	TVA asociat	Majorari	Observatii

2.					19%		
3.					19%		
4.					19%		
5.					19%		
		<b>Total, din care:</b>	y	y			
		<b>-supuse TVA</b>	y	y		y	y

Avand in vedere tranzactiile efectuate de catre persoana fizica HM in perioada ...-noiembrie 2007, respectiv vanzarea a x case impreuna cu terenul aferent, organul de inspectie fiscala constata ca din punct de vedere fiscal, acesta a desfasurat o activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate si pe cale de consecinta intra in categoria persoanelor impozabile, in conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, s-a constatat ca activitatea desfasurata de catre contribuabil in perioada supusa verificarii, prin construirea unor case pentru ca acestea sa fie ulterior vandute unor terte persoane prin acte autentificate de catre notar public, reprezinta operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata in conformitate cu prevederile art. 126, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 2, alin. (1), si (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004.

Prin urmare, prevederile art. 126, alin. (1), titlu VI din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal (in vigoare dupa 01.01.2007), arata ca:

*„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in 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), actionand ca atare;***

*d) **livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2)”,***

Totodata, dispozitiile pct. 2, alin. (1) si (2) Titlu VI din Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/ 22.01.2004 (aplicabile dupa data de 01.01.2007), arata ca:

„2. (1) In sensul art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, operatiunea nu este impozabila in Romania daca cel putin una din conditiile prevazute la lit. a) - d) nu este indeplinita.

(2) In sensul art. 126 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii **trebuie sa se efectueze cu plata**. Conditia referitoare la "plata" implica existenta unei legaturi directe intre operatiune si contrapartida obtinuta. **O operatiune este impozabila in conditiile in care aceasta operatiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obtinuta este aferenta avantajului primit, [..]**”.

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri/prestarile de servicii realizate cu plata pe teritoriul Romaniei, in conditiile in care sunt realizate de o persoana impozabila asa cum este definita la art. 127 alin. (1), iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Dispozitiile art. 127 alin. (1) si (2) din actul normativ mentionat mai sus, referitoare la „*Persoane impozabile si activitatea economica*” precizeaza:

(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**”.

Incepand cu data de 01.01.2007, in contextul armonizarii legislatiei nationale cu prevederile comunitare, la art. 125<sup>1</sup>, alin. (1), pct. 18 din actul normativ mentionat mai sus, referitor la definirea notiunii de persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, se arata:

“(1) in sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

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**”.

Prin urmare, din coroborarea dispozitiilor legale citate mai sus, se retine ca **o persoana fizica reprezinta persoana impozabila** in sensul titlului VI privind taxa pe valoarea adaugata din Codul fiscal, in conditiile in care aceasta desfasoara activitati economice de natura celor prevazute la art. 127, alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

In explicitarea prevederilor art. 127 alin. 2 din Codul fiscal (citate mai sus), la pct. 3, alin. (1) Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, legiuitorul a precizat:

**„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. [...]”.**

Conform prevederilor legale citate mai sus, se retine ca intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri efectuate de o persoana impozabila asa cum este definita la art. 127, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, iar livrarea bunurilor rezulta din una din activitatile economice prevazute la art. 127, alin. (2) din acelasi act normativ.

De asemenea, potrivit prevederilor legale stipulate la art. 127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, persoanele fizice care efectueaza activitati in urma carora obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala sau alte bunuri, nu se considera ca desfasoara activitate economica si nu intra in categoria persoanelor impozabile, **cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in acest caz acestea dobandind calitatea de persoana impozabila.**

Prin urmare, avand in vedere ca petentul (impreama cu sotia sa) efectueaza in perioada .....-noiembrie 2007 un numar de x tranzactii (case impreama cu terenul aferent) in suma totala de y lei, se constata ca operatiunile economice efectuate de d-l HM au caracter de continuitate si pe cale de consecinta reprezinta o activitate economica care se supune dispozitiilor prevazute la Titlul VI din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile pentru perioada supusa verificarii.

In sensul constatarilor prezentate mai sus, se retine ca dispozitiile art. 153, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, referitoare la inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA, stipuleaza ca:

**„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**".

Intrucat la data de ... 2007 a fost incheiat contractul de vanzare cumparare nr. -/.....2007 in suma totala de y lei (y Euro), se constata ca in luna .. 2007 petenta (impreuna cu sotul sau) a depasit plafonul de scutire de TVA in valoare de 35.000 euro (119.000 lei) prevazut de dispozitiile art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aceasta avand obligatia ca in conformitate cu prevederile art. 153, alin. (1), lit. b) din acelasi act normativ (citata mai sus), sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

In sensul celor prezentate mai sus, prevederile art. 152, alin. (1) si (6), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici privind taxa pe valoarea adaugata (in vigoare la data depasirii plafonului de scutire de catre contribuabil), precizeaza ca:

***"(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 T.V.A., conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de T.V.A., 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**".***

Prin urmare, potrivit prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere faptul ca petentul a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata la data de ....2007, aceasta avea obligatia legala de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal



(pana la data de ... 2007), in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii respectiv prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost depasit, situatie in care acesta ar fi devenit platitor de T.V.A. **incepand cu data de .....2007**, obligatie legala care nu a fost dusa la indeplinire de catre contribuabila.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA in termenul prevazut de dispozitiile legale, pentru a deveni platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data mentionata mai sus, organul de inspectie fiscala era indreptatit sa procedeze la stabilirea de obligatii fiscale aferente tranzactiilor efectuate dupa aceasta data (x tranzactii din perioada ...noiembrie 2007), prin aplicarea procedurii sutei marite (19x100/119) asupra valorii tranzactiilor efectuate de catre petent.

In sensul considerentelor prezentate in cuprinsul prezentei decizii s-a pronuntat si Directia Generala de Metodologii Fiscale din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala prin adresa nr. 901.672/19.04.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj sub nr. 1.569/22.04.2010.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus se constata ca sustinerile petentului nu sunt justificate si pe cale de consecinta acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, astfel incat contestatia formulata de contribuabil referitoare la **suma de y lei**, reprezentand debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru acest capat de cerere.

**III.b Referitor la suma de y lei reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata**, se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat a fost stabilita in sarcina contribuabilului pentru debitul de plata aferent tranzactiilor efectuate in perioada ..-..... 2007.

Intrucat potrivit celor prezentate la punctul anterior al prezentei decizii, in sarcina contestatoarei a fost mentinut ca datorat debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de y lei, aceasta datoreaza si suma de y lei cu titlu de majorari de intarziere, reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**.

In drept, spetei analizate ii sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si (7) ale Cap. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul majorarilor de intarziere, se precizeaza :

*“CAP. 3 Majorari de intarziere*

*ART. 119 Dispozitii generale privind majorari de intarziere*

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere[...]**”.

“ART. 120 Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si **pana la data stingerii sumei datorate inclusiv [...]**”.

**(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.**

Din continutul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca un contribuabil datoreaza bugetului de stat majorari de intarziere “**pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata**”, obligatii de plata accesorii care se calculeaza pentru perioada cuprinsa intre termenul de scadenta si data stingerii debitului datorat.

Asa fiind, in contextul celor de mai sus se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta acesta datoreaza bugetului consolidat al statului si accesoriile aferente obligatiilor fiscale datorate pentru tranzactiile efectuate in perioada .....noiembrie 2007, astfel incat contestatia formulata de contribuabil referitoare la acest capat de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata pentru suma de y lei, reprezentand majorari de intarziere la sursa taxa pe valoarea adaugata.

**III.c Cu privire la invocarea de catre petent a altor aspecte:**

**- Referitor la faptul ca cei doi vanzatori nu formeaza o asociere si ca sotia nu a participat la aceste activitati.**

Potrivit Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de .....2010, organul de inspectie fiscala a retinut ca d-l HM, impreuna cu sotia sa d-l HI au desfasurat in perioada verificata activitati economice cu caracter de continuitate constand in construirea si vanzarea a x imobile, devenind astfel persoana impozabila din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

Pentru clarificarea notiunii de persoana impozabila, precum si tratamentul fiscal aplicat asocierilor, din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, aplicabile sunt prevederile art. 125<sup>1</sup>, pct. 18; art. 127 alin. (9) si art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu data de 01.01.2007, unde se precizeaza:

„Art. 125<sup>1</sup> (1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

[...] 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.**”

“Art. 127 (9) **Orice asociat sau partener al unei asocieri sau organizatii fara personalitate juridica este considerat persoana**

**impozabila separata pentru acele activitati economice care nu sunt desfasurate in numele asocierii sau organizatiei respective”.**

Prin urmare, raportat la prevederile legale citate mai sus, se retine ca in situatia in care mai multe persoane fizice vand bunuri imobile detinute in coproprietate, stabilirea plafonului privind obligatia de inregistrare in scopuri de TVA, trebuie privita prin prisma asocierii ca forma de organizare fara personalitate juridica.

In situatia mentionata, este evident faptul ca persoana fizica nu poate fi privita in mod individual, intrucat **fiind vorba de realizarea unor operatiuni economice in asociere cu alte persoane, aceasta nu poate actiona independent, nici in ceea ce priveste indeplinirea obiectivelor propuse si nici in valorificarea rezultatelor obtinute din activitatea desfasurata in asociere.**

Prin urmare, intrucat bunurile imobile sunt detinute in coproprietate, decizia privind efectuarea vanzarii bunurilor nu este operatiune independenta pentru fiecare asociat, deoarece pentru realizarea acestora sunt necesare acordul si semnatura celorlalti coproprietari, astfel ca fiecare partener actioneaza in numele asocierii si nu in nume propriu, iar pe cale de consecinta **pentru a determina existenta obligatiei de inregistrare in scopuri de T.V.A. tranzactiile se vor analiza la nivelul asocierii.**

**- Referitor la faptul ca activitatea desfasurata nu are caracter de continuitate,**

Fata de acest motiv invocat de catre petent, trebuie subliniat ca acest caracter de continuitate a activitatii desfasurate de catre un contribuabil este dat de existenta contractelor succesive de vanzare a unor bunuri imobile, caz in care legiuitorul incadreaza persoana fizica vanzatoare in categoria persoanelor impozabile. In situatia in care o persoana fizica cumpara si vinde succesiv bunuri imobile si obtine continuu venituri din astfel de activitati, se constata ca veniturile obtinute sunt aferente unor operatiuni economice care se supun impozitarii din punctul de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Cu alte cuvinte, cuantumul si repetabilitatea tranzactiilor imobiliare derulate care genereaza venituri din transferul tranzactiilor imobiliare determina caracterul de continuitate al veniturilor obtinute din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile din patrimoniul personal.

Avand in vedere ca operatiunile economice desfasurate, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci cand nu pot fi considerate operatiuni ocazionale si analizand operatiunile efectuate in perioada ..-oiembrie 2007 de catre contestator, respectiv efectuarea a x tranzactii imobiliare reprezentand constructii noi, 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 la punctele anterioare ale prezentei.

Pe cale de consecinta, prin operatiunile pe care le-a desfasurat in aceasta perioada, contribuabilul 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 din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

**- In ceea ce priveste invocarea faptului ca imobilele au fost construite in anul 2005 cu scopul de a fi folosite de familie si ca sediu de firma, iar organul fiscal trebuie sa detina si sa prezinte dovezi ca acele constructii sunt noi.**

Referitor la afirmatia petentului potrivit caruia imobilele vandute au fost edificate in anul 2005 cu scopul de a fi folosite de familie si ca sediu de firma, precizam ca potrivit prevederilor legale orice sustinere a contestatoarei trebuie sa fie dovedita cu documente, care sa confirme ca motivele invocate corespund realitatii.

Fata de cele mentionate mai sus, dispozitiile art. 65, alin.1 din O.G. nr. 92/24.12.2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza ca:

***“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.”***

In contextul aspectului prezentat mai sus, se constata ca dispozitiile art. 206, alin.1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, referitoare la forma si continutul contestatiei, precizeaza:

*“Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde :*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestatiei;*

*c) motivele de fapt si de drept,*

*d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia”*

Ori, in situatia in care petentul nu procedeaza la justificarea cu documente a sustinerilor sale, organul insarcinat cu solutionarea contestatiei constata ca acestea sunt simple afirmatii care nu pot fi avute in vedere la solutionarea favorabila a contestatiei, cu atat mai mult cu cat acestea sunt infirmate de documentele existente la dosarul cauzei (autorizatii de constructie care sunt emise in anul 2006 si 2007).

**- Referitor la faptul ca petentul nu a colectat niciodata TVA.**

Din documentele prezentate organului de inspectie fiscala rezulta ca toate imobilele au fost instrainate catre persoane fizice, **situatie in care pretul inscris in contracte de vanzare cumparare este pret final care cuprinde si taxa pe valoarea adaugata incasata de la cumparatorii bunurilor instrainate**, astfel incat organele de inspectie fiscala au procedat la calculul TVA de plata potrivit prevederilor pct. 23, alin. (2), Titlul VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

aprobate prin H. G. nr. 44/ 22.01.2004, prin aplicarea „*procedului sutei marite pentru determinarea taxei*”, respectiv 19x100/119 in cazul cotei standard.

Fata de argumentele prezentate mai sus, rezulta ca motivele invocate de catre petent nu sunt justificate si pe cale de consecinta acestea nu pot fi retinute pentru solutionarea favorabila a contestatiei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a); art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

### **DECIDE:**

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de d-l **HM** cu domiciliul in loc. LS, jud. Cluj, pentru suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar (y lei) si majorari de intarziere (y lei) la sursa taxa pe valoarea adaugata, stabilita prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata stabilita de inspectia fiscala la persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate organelor fiscale nr. -/2/.....06.2010.

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petent si Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

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

**DIRECTOR EXECUTIV**