

DECIZIA NR. 132/ .09.2010  
privind solutionarea contestatiei formulate de PFA XXXXXX  
cu sediul profesional in Municipiul Sibiu, str. XXXXXX,nr.59

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu a fost investita in baza art. 209 din OG 92/2003 R cu solutionarea contestatiei formulate de PFA XXXXXX impotriva Deciziei de impunere nr.XXXX/19.07.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. XXXX/19.07.2010 intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu si comunicata petentei in data de 22.07.2010.

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art.207 din OG 92/2003 R, fiind inregistrata la organul de inspectie fiscala sub nr. XXXX/13.08.2010, iar la organul de solutionare a contestatiei cu nr. XXXX/18.08.2010.

Suma total contestata este de XXXXXX lei si reprezinta ;

- XXXXXX lei taxa pe valoarea adaugata
- XXXXXX

lei majorari de intarziere taxa pe valoarea adaugata

**I.** Prin contestatia formulata petenta invoca urmatoarele:

- revocarea in parte a Deciziei de impunere nr.XXXX/19.07.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu si a Raportului de Inspectie Fiscala nr.XXXX/19.07.2010 in sensul recalcularii bazei impozabile , a taxei pe valoarea adaugata suplimentara si a majorarilor de intarziere.

Pe fondul cauzei:

- suma de XXXXXX lei stabilita suplimentar se compune din suma de XXXX lei, reprezentand TVA stabilit pentru perioada 01.08.2007- 21.12.2007,, anterior inregistrarii mele ca persoana fizica platitoare de taxa pe valoarea adaugata , perioada in care nu am beneficiat de dreptul de deducere tva si suma de XXXX lei, reprezentand tva stabilit suplimentar pentru perioada 17.07.2008-31.12.2009 cand am fost luat in evidenta ca platitor de tva .”
- in data de 18.05.2007 cu factura SBVEX nr.XXXXXX in valoare totala de XXXXXX lei din care tva XXXXXX lei, am achizitionat de la Concefa SA proiectul si fundatia in vederea realizarii constructiei , factura de care organul de inspectie fiscala nu a tinut cont la calculul tva suplimentara si a majorarilor de intarziere.

- pentru perioada in care am fost inregistrat ca platitor de tva, tva-ul suplimentar trebuia ajustat cu suma de XXXXX lei, aferenta unei baze de impozitare in suma de XXXXX lei, suma colectata prin deconturile de tva depuse in perioada dec.2008-dec.2009, ramanand un tva suplimentar pentru perioada dec.2008-dec.2009 de XXXX lei XXXXX
- pentru a stabili baza de impunere, inspectorii fiscali au avut in vedere un numar de 40 de contracte de vanzare-cumparare incheiate de contribuabil, precum si un numar de 7 antecontracte de vanzare-cumparare. Calculul si rationamentul prevazut in Raportul de Inspectie, preluat in decizia de Impunere sunt gresite.
- inspectorii fiscali au retinut in mod gresit din cuprinsul explicit al contractelor ca persoana verificata nu a colectat TVA pentru sumele incasate in avans , retinand in acelesi timp ca din cuprinsul contractelor nu reiese faptul ca pretul stabilit de parti include TVA.
- aceasta retinere a inspectorilor este falsa intrucat chiar in contracte , la pagina 2, paragraful 3, se arata in mod explicit ca :”*pretul de vanzare are urmatoarea componenta : suma achitata cu titlul de avans de XXXX lei nu poarta TVA iar diferenta de pret de XXXX Eur are TVA inclus.*”
- subsemnatul am perceput cota de TVA la plata integrala a pretului, respectiv la momentul platii diferentei dintre pretul convenit si avansul incasat. Subsemnatul am incasat cota de TVA pentru intregul pret, inclusiv pentru avans , potrivit dispozitiilor legale.
- si in cazul contractelor de vanzare-cumpare , inspectorii trebuiau sa observe in antecontracte , in baza carora subsemnatul am incasat pretul in avans , ca subsemnatul impreuna cu cumparatorii am stabilit “pretul total al apartamentelor”, pret cu amanuntul care include si TVA : “ *pretul de vanzare-cumparare are urmatoarea componenta : suma achitata cu titlu de avans, nu poarta TVA, iar diferenta are TVA inclus* “
- calculul organelor de inspectie fiscala este gresit intrucat stabileste ca baza de impunere nu doar contraprestatia ,ci intregul pret care includea tva-ul , urmand a percepe TVA la TVA.
- pentru a determina cota de TVA suplimentara , organele de control au aplicata cota de 19% TVA asupra sumei de XXXXX lei si au obtinut cota de TVA suplimentara in suma de XXXXX lei cand in realitate, cota de TVA datorata de subsemnat trebuia dedusa din contrapartida obtinuta de subsemnatul de la cuparatori , respectiv asupra sumei de XXXXX lei , aferent careia ii revine o cota de TVA de XXXX lei, iar nu XXXXX lei.
- organele de control nu au avut in vedere nici macar preturile din contractele, unde se preciza in mod expres ca “ pretul include TVA “.
- organele de control nu au recunoscut nici dreptul de deducere petru prima achizitie efectuata respectiv suma de XXXXX lei, din factura XXXX/18.05.2007, factura de achizitie a proiectului si fundatiei pentru construirea apartamentelor in cauza. ” In realitate, subsemnatul beneficiaz de dreptul de deducere, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(4) din Codul Fiscal si prevederile pct.45 din Normele de

aplicare or, de la data la care inspectorul a considerat ca am depasit plafonul de vanzari si am devenit platitor de TVA .

- inspectorii au stabilit in mod nelegal cuantumul bazei impozabile si prin urmare, in mod nelegal cuantumul TVA stabilit suplimentar si a majorarilor de inatziere .

**II** Prin decizia de impunere ce face obiectul contestatiei, organul fiscal mentioneaza urmatoarele;

- in cursul lunii iunie 2007, urmare a incasarii avansului in suma de XXXX lei, cifra de afaceri realizata de d-l XXXXX este in suma XXXXX lei,depasind plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata in suma de 35.000 Eur (XXXX lei - la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a României la data aderării, respectiv 3,3817 lei ). Persoana impozabila avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, care se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost depasit, respectiv 10 iulie 2007, prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni 070 la D.G.F.P. Sibiu pentru luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

- persoana impozabila XXXXX a depasit plafonul de scutire in data de 30.06.2007 si devine platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de **01.08.2007**.

- persoana impozabila XXXXX a fost inregistrata in scopuri de T.V.A. din proprie initiativa incepand cu data de 21.07.2008 data atribuirii C.I.F. RO XXXXXX

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de contribuabilul verificat, respectiv un numar de 39 contracte de vanzare-cumparare de imobile;un numar de 7 antecontracte de vanzare de apartamente si o promisiune bilaterala de vanzare-cumparare a unui teren, precum si a unui contract de vanzare-cumparare furnizat in xerocopie de catre BNP XXXX ( urmare a solicitarii transmise prin adresa inregistrata la registratura A.I.F. Sibiu sub nr.XXXX/15.04.2010 -**anexa nr.10**) s-a constatat faptul ca persoana impozabila XXXXX a realizat un numar de 40 de tranzactii imobiliare in care detine calitatea de vanzator. Cele 40 tranzactii imobiliare efectuate de persoana verificata coincid cu lista privind informatiile transmise de Activitatea de Metodologie si Administrarea Veniturilor Statului Sibiu, centralizate in baza declaratiilor informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal intocmite si depuse de catre notarii publici la organul fiscal teritorial .

Din cele 40 de contracte de vanzare-cumparare,in care persoana fizica detine calitatea de vanzator, in perioada 01.09.2007-31.12.2009 rezulta, construirea unui numar de 50 de apartamente din care au fost vandute un numar de 38 de apartamente situate in municipiul Sibiu, str.XXXX, 2E si incasarea de avansuri anterior transferului dreptului de proprietate.

In anul 2007, persoana fizica Cercel Horatiu achizitioneaza de la SC XXXX SA Sibiu RO XXXX cu factura fiscala seria SBVEX nr.6XXXX /18.05.2007 “ proiectul intocmit si fundatia realizata in vederea finalizarii construirii unei locuinte P+4E+M amplasat in Sibiu, cartier Strand II inscris in CF XXXX, nr top. XXXX/5/34 in

suprafata de 1085 mp”, in baza contractului nr.3393 din 18.05.2007, urmare a autorizatiei de constructii XXX/23.03.2007 obtinuta de SC XXXX SA pentru construirea a unui imobil locuinte colective .

Totodata, XXXX a incheiat cu SC XXXXXXSA Sibiu si contractul de executie lucrari nr.XXXX din 18.05.2007 prin care “constructorul se obliga se execute, cu materialele si pe riscul sau ,lucrarile conform proiectului scris si desenat BLOC LOCUINTE S+P+4E+M.

Urmare a contractului de executie SC XXXXX SA Sibiu a construit pentru beneficiarul XXXX : Imobilul locuinte colective ( bloc D + P+4E+M ), iar la finalizarea acestui imobil a fost incheiat Procesul Verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.XXXXX 04.06.2008 .

Conform Certificatului pentru notarea constructiilor in cartea funciara nr.XXXX/04.07.2008 eliberat de Primaria Municipiului Sibiu se certifica faptul ca pe terenul concesionat in favoarea SC XXXX SA Sibiu in scris in C.F.Sibiu nr. XXXX, nr top. XXXX5/34 a fost construit Imobilul locuinte colective (bloc D + P+4E+M ) situat in Sibiu, str. XXXX nr.2E compus din 50 de apartamente conform Actul de dezlipire nr.XXXX/09.10.2008, imobil aflat in proprietatea lui XXXXX .

Asa cum rezulta din cuprinsul contractelor de vanzare de apartamente, precum si pe baza a 7 antecontracte de vanzare de apartamente, persoana verificata a incasat un numar de 34 de avansuri, anterior incheierii contractelor de vanzare-cumparare, respectiv a transferului dreptului de proprietate a acestora, acest fapt fiind confirmat si de dl. XXXXX in nota explicativa data in ziua de 05.07.2010.

Persoana impozabila XXXX a efectuat 2 tranzactii reprezentand vanzarea de terenuri pentru care au fost incheiate doua contracte de vanzare-cumparare si anume:

1.Contractul de vanzare-cumparare autentificat sub **nr.XXXX din 20.09.2007**, prin intermediul caruia Cercel Horatiu a vandut “terenuri de natura arabil” si “terenuri de natura fanat” in suprafata totala de 80.400 mp situate in extravilanul com.Nocrich, sat Hosman, jud.Sibiu.

2.Contractului de vanzare-cumparare autentificat sub **nr.XXXXX din 12.12.2008** de BNP XXXXX, care este modificat prin Declaratia de rectificare autentificata sub **nr. XXX din 09.07.2010** de BNP XXXX, XXXX a vandut “ intregul imobil neagricol ( cu destinatia balastiera) in suprafata totala de 134.451 mp” situat in extravilanul orasului Avrig, judet Sibiu.

Anterior datei transferului dreptului de proprietate a acestui teren a fost incheiata “Promisunea bilaterala de vanzare-cumparare” din data de 28.12.2007, promisiune care nu este autentificata notarial, acesta reprezentand incasarea unui avans anterior transferului dreptului de proprietate a imobilului mentionat .

D-nul XXXXX precizeaza urmatoarele :

- pentru cele 40 de contracte de vanzare-cumparare in care detine calitatea de vanzator, a incasat un numar de 34 de avansuri.
- in perioada 01.01.2005-31.12.2009 a emis un numar de 6 facturi;
- imobilele tranzactionate nu au fost folosite in interes personal;

- a valorificat imobilele in scopul realizarii de beneficii si pentru a recupera sumele investite;
- a initiat primele costuri in data de 18.05.2007;
- la data de 31.12.2009 mai detine pe stoc un numar de 12 apartamente situate in mun. Sibiu, str. Prof. Ioan Moga nr.2E.

Activitatea economica se considera ca a fost inceputa din momentul in care persoana impozabila intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate. In acest caz, intentia de a desfasura activitate economica de exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate este considerata ca fiind inceputa in anul 2007, respectiv in data de 18.05.2007 cand persoana impozabila XXXXX CNP XXXXX incheie doua contracte cu SC XXXXX SA Sibiu (un contract de vanzare-cumparare si un contract de executie lucrari), ambele avand numarul de inregistrare XXXXX din 18.05.2007, (numar din registrul documentelor intrari/iesiri apartinand societatii comerciale amintite).

Incasarea unui numar de 33 de avansuri in anul 2007, anterior incheierii contractelor de vanzare-cumparare demonstreaza **intentia persoanei impozabile de a vinde aceste imobile**, respectiv de a desfasura activitate economica in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

- inspectia fiscala partiala a vizat tranzactiile imobiliare efectuate in perioada 01.01.2005- 31.12.2009

- persoana impozabila XXXXX a fost inregistrat in scopuri de tva incepand cu data de 21.07.2008, desi a depasit plafonul de scutire in data de 30.06.2007 si drept urmare avea obligatia de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de 01.08.2007. Tinand cont de cifra de afaceri anual realizata din operatiuni taxabile la finele fiecarui an calendaristic ( care depaseste suma de 100.000 euro ), perioada fiscala de raportare si plata o reprezinta luna calendaristica pentru perioada 01.06.2007-31.12.2009.

- pentru operatiunile impozabile efectuate in perioada 01.08.2007- 31.12.2009, oeganele de inspectie fiscala au determinat pe baza datelor inscrise in contractele de vanzare cumparare o baza impozabila taxabila in suma de XXXXX careia ii corespunde o taxa pe valoarea adaugata de XXXXX lei, calculata prin aplicarea cotei de 19 % asupra pretului stabilit prin contracte. La determinarea bazei de impunere s-a tinut cont de cele 33 avansuri incasate de persoana impozabila inainte de data transferului dreptului de proprietate a apartamentelor comercializate , avansuri a caror exigibilitate intervine la data faptului generator.

- in luna octombrie 2008, contribuabilul omite sa inregistreze in jurnalul de vanzari si implicit sa colecteze TVA aferenta a 4 livrari de apartamente pentru care a incheiat un numar de 4 contracte de vanzare-cumparare. Venitul obtinut la data trasferului dreptului de proprietate aferent celor 4 tranzactii este in suma totala de 807.000 lei

- pretul de vanzare prevazut in cele 4 contracte de vanzare-cumparare, nu include si taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceste contracte nu sunt insotite de un act aditional in care sa se mentioneze ca pretul nu include TVA, iar contribuabilul

pentru veniturile obtinute din cele 4 tranzactii efectuate in luna octombrie 2008 nu a emis facturi.

- organul de inspectie fiscala a determinat pentru perioada 01.10.2008-31.10.2008, TVA colectata stabilita suplimentar in suma de **XXXX lei** , calculata prin aplicarea cotei de 19 % asupra pretului stabilit prin contracte, la o baza impozabila taxabila in suma de **XXXXX lei** aferenta perioadei in care persoana impozabila avea obligatia sa aplice regimul normal de taxa pe valoarea adaugata (**XXXXX lei x 19 %**)

- in ceea ce priveste TVA deductibila ,potrivit contractului de executie lucrari nr.3393 din 18.05.2007 intre persoana fizica **XXXXX** in calitate de beneficiar si **SC XXXXX SA Sibiu** in calitate de constructor,“constructorul se obliga se execute, cu materialele si pe riscul sau ,lucrarile conform proiectului scris si desenat **BLOC LOCUINTE S+P+4E+M** “situat in Sibiu, str. **XXXXX nr.2E**

- la terminarea lucrarilor executantul lucrarilor **SC XXXXXX SA Sibiu** a emis factura Seria **XXXXXX nr.XXXX** din data de 23.09.2008, prin care aceasta vinde catre beneficiarul **XXXXX RO XXXXX** “cv. lucrari locuinte Strand conform situatie lucrari si contract”in valoare totala de **XXXXX lei** din care TVA in suma de **XXXXX lei**.

- persoana impozabila **XXXXX** si-a exercitat dreptul de deducerea a taxei pe valoarea adaugata prin inregistrarea facturii nr.**XXXX** din data de 23.09.2008 emisa de **SC XXXXX Sibiu** in valoare totala de **XXXXX lei** din care TVA in suma de **XXXX lei** in jurnalul de cumparari aferent perioadei 21.07.2008 – 30.09.2008 si in decontul aferent trimestrului III 2008 privind taxa pe valoarea adaugata inregistrat la Administratia Finatelor Publice a municipiului Sibiu sub nr. **XXXXX/27.10.2008**.

- referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta apartamentelor construite si vandute a caror pret specificat in contractele de vanzare-cumparare a fost incasat integral in avans in perioada in care persoana verificata se afla sub incidenta aplicarii regimului special de scutire de taxa pe valoarea adaugata, s-a constatat ca vanzarea a 3 apartamene (nr.19, nr.22 si nr.29),au intrat in categoria operatiunilor scutite de TVA,contribuabilul necolectand TVA .

- persoana impozabila **XXXXX** nu are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor necesare pentru construirea apartamentelor nr.19, nr.22 si nr.29 intrucat acestea nu sunt destinate operatiunilor taxabile.

- pentru determinarea taxei pe valoarea adaugata fara drept de deducere aferent celor trei apartamente, organul de inspectie fiscala a tinut cont de cele inscrise in registrul bunurilor de capital intocmit de persoana impozabila **XXXX**, in care taxa pe valoarea adaugata dedusa aferenta construirii apartamentelor nr.19, nr.22 si nr.29 este in suma de **XXXXX lei** si se compune din :

- XXXXX lei** reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta construirii apartamentului nr.19;

- XXXXX lei** reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta construirii apartamentului nr.22;

XXXXX lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta construirii apartamentului nr.29.

- din taxa pe valoarea adaugata aferenta facturii de achizitii nr.XXXX din data de 23.09.2008 emisa de SC XXXXXSibiu care este suma de XXXX lei, persoana impozabila XXXX nu are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de **XXXXX lei**, aferente achizitiilor necesare pentru construirea apartamentelor nr.19, nr.22 si nr. 29 situate in blocul de locuinte din mun. Sibiu,str.XXXXX, 2E.

**In concluzie, organul de inspectie fiscala a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de XXXXX lei ( XXXXX lei, taxa pe valoarea adaugata necollectata + XXXXX lei, taxa pe valoarea adaugata pentru care persoana impozabila nu are drept de deducere),aferenta unei baze de impunere in suma de XXXXXX lei.**

Pentru nevirarea taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, persoana impozabila datoreaza majorari de intarziere in suma de XXXXX lei.

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

- perioada supusa inspectiei este 01.01.2005- 31.12.2009

Cauza supusa solutionarii este de a se stabili daca activitatea desfasurata intra sau nu in sfera de aplicare a tva, respectiv daca veniturile obtinute din vanzarea bunurilor imobiliare au sau nu caracter de continuitate

In drept sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale:

- 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 alin1 , 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.”

- 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)....”

- avansul incasat in luna iunie 2007 genereaza exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata, deci este tratata ca orice alta operatiune. In acest caz avansurile reprezinta operatiuni taxabile ce intra in cifra de afaceri ce serveste drept referinta la determinarea plafonului de scutire de taxa pe valoarea adaugata in conformitate cu prevederile art.134<sup>2</sup> alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, in care se precizeaza:

*“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

*(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

*a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;*

*b) la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac excepție de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuată înainte de data livrării sau prestării acestora;”*

- in cursul lunii iunie 2007, urmare incasarii avansului in suma de XXXXX lei, cifra de afaceri realizata de d-l XXXX este in suma XXXX lei ,aceasta depaseste plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata in suma de 35.000 euro. Persoana impozabila avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, care se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei care in care a plafonul a fost depasit, respectiv 10 iulie 2007, prin intocmirea si depunerea declaratiei de mentiuni 070 la D.G.F.P. Sibiu pentru luarea in evidenta ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.



- 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.

- ca urmare a efectuarii in perioada 01.01.2007-31.12.2009 a unui numar de 40 tranzactii imobiliare, respectiv vanzarea a 38 de apartamente noi, care au fost dobandite prin construire si doua tranzactii reprezentand vanzare de terenuri dobandite prin cumparare, s-a stabilit in sarcina persoanei fizice XXXX o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de XXXX lei, aferenta unei baze de impunere in suma XXXXlei pentru care datoreaza majorari/dobanzi de intarziere in suma de XXXXX lei.

- in contractele de vanzare-cumparare prin care persoana impozabila XXXXX transfera dreptul de proprietate al apartamentelor se precizeaza termenul de *pret de vanzare*, fara a se mentiona in mod expres ca pretul include si taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceste contracte nu sunt insotite de un act aditional in care sa se mentioneze ca pretul include si TVA. In aceste conditii s-a determinat pentru perioada 01.08.2007- 21.08.2008 o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de **XXXXXX lei** , calculata prin aplicarea cotei de 19 % asupra pretului stabilit prin contracte , respectiv la o baza impozabila taxabila in suma de **XXXXXX lei** aferenta perioadei in care persoana impozabila avea obligatia sa aplice regimul normal de taxa pe valoarea adaugata (**XXXXXX lei x 19 %**). La determinarea bazei de impunere aferente acestei perioade s-a tinut cont de cele 33 de avansuri inacsate de persoana impozabila inainte de data transferului dreptului de proprietate a apartamentelor comercializate, avasuri a caror exigibilitate intervine la data faptului generator in conformitate cu prevederile art.134<sup>2</sup>, alin(1) si alin.(2) lit.a) si lit.b) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal

- in luna octombrie 2008, contribuabilul omite sa inregistreze in jurnalul de vanzari si implicit sa colecteze TVA aferenta a 4 livrari de apartamente pentru care a incheiat un numar de 4 contracte de vanzare-cumparare. Venitul obtinut la data transferului dreptului de proprietate aferent celor 4 tranzactii este in suma totala de XXXXXlei ce nu include tva, in conditiile in care aceste contracte nu sunt insotite de acte aditionale in care sa se mentioneze expres ca pretul include si tva. Pentru aceste tranzactii s-a determinat o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de **XXXXXX lei** , calculata prin aplicarea cotei de 19 % asupra pretului stabilit prin contracte la o baza impozabila taxabila in suma de **XXXXXX lei** aferenta perioadei in care persoana impozabila avea obligatia sa aplice regimul normal de taxa pe valoarea adaugata (**XXXX lei x 19 %**).

### **In ceea ce priveste TVA deductibila.**

Potrivit contractului de executie lucrari nrXXXXX din 18.05.2007 intre persoana fizica XXXXX in calitate de beneficiar si SC XXXX SA Sibiu in calitate de

constructor, la terminarea lucrarilor ,SC XXXX SA Sibiu a emis factura Seria XXXX nr.20747 din data de 23.09.2008, prin care aceasta vinde catre beneficiarul XXXXX RO XXXXX “cv. lucrari locuinte Strand conform situatie lucrari si contract” in valoare totala de XXXXX lei din care TVA in suma de XXXXX lei.

Persoana impozabila XXXXX si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata prin inregistrarea facturii nr.XXXX din data de 23.09.2008 emisa de SC XXXXX Sibiu in valoare totala de XXXX lei, din care TVA in suma de XXXX lei in jurnalul de cumparari aferent perioadei 21.07.2008 – 30.09.2008 si in decontul aferent trimestrului III 2008 privind taxa pe valoarea adaugata .

- din contractul respectiv , vanzarea a 3 apartamente au intrat in categoria operatiunilor scutite de TVA,contribuabilul necolectand TVA . In fapt, scutirea de taxa pe valoarea adaugata s-a datorat incasarii in totalitate in avans a sumelor stabilite prin contractele de vanzare-cumparare a acestor apartamente ( apartamentele nr.19, nr.22 si nr.29),avansuri incasate in perioada in care contribuabilul se afla sub incidenta aplicarii regimului special de scutire de taxa pe valoarea adaugata conform art.152 alin. 6 din din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, respectiv in perioada 01.06.2007 – 31.07.2007.

Persoana impozabila XXXXX nu are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor necesare pentru construirea apartamentelor nr.19, nr.22 si nr.29, in suma de XXXX lei, intrucat acestea nu sunt destinate operatiunilor taxabile, in conformitate cu urmatoarele prevederi legale:

-art.126 alin.(9) lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

*(9) Operațiunile impozabile pot fi:*

*a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;*

*b) operațiuni scutite de taxă cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa, dar este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 143-144<sup>1</sup>;*

*c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;*

*e) operațiuni prevăzute la lit. a)-c), care sunt scutite fără drept de deducere, fiind efectuate de întreprinderile mici care aplică regimul special de scutire prevăzut la art. 152, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții.*

• art.145 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

*“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile”*

• art. 152 alin 8 lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

“ (8) *Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:*

a) **nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor**, în condițiile art. 145 și 146; “

- Referitor la motivul invocat de petenta cu privire la dreptul de deducere a achizitiei efectuate de persoana impozabila XXXX de la SC XXXX SA Sibiu cu fatura seria SBVEX nr.XXXX /18.05.2007,precizam faptul ca la data cand a fost emisa factura XXXX18.05.2007 prin intermediul careia a fost achizitionat “*cv. proiect + fundatie pentru finalizare constructie locuinta P+D+4E+M amplasat in Sibiu,*“ in valoare totala de XXXX lei din care T.V.A in suma de XXXX lei, persoana fizica XXXXnu era inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adaugata.

Persoana impozabila XXXXXatiu are dreptul la deducerea taxei pentru achizitii efectuate inainte de inregistrarea acestuia in scopuri de TVA, in conformitate cu prevederile art.145 alin.(4) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct45 coroborat cu pct.62 alin.4 lit.c din H.G. nr.44/2004 asa cum a fost modificat si completat prin H.G. nr.1620/2009 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin H.G. nr.44/2004 in care se precizeaza :

• **punctul 45 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, in care se precizeaza:**

“(1) *În sensul art. 145 alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la art. 147<sup>1</sup> alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice. **Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup> din Codul fiscal, deus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal. Prin excepție, în cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României, se aplică prevederile art. 147<sup>2</sup> din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal.***

(2) *Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la art. 145-147<sup>1</sup> din Codul fiscal. Prin excepție de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.*

(3) *În cazul micilor întreprinderi care au aplicat regimul special de scutire în conformitate cu prevederile art. 152 din Codul fiscal, și care se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, taxa pentru achiziții efectuate*

*înainte de înregistrare se deduce potrivit prevederilor pct. 61 alin. (6)-(8) și pct. 62 alin. (4)-(6).*”

• **punctul 62 alin.4 lit.c din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal, in care se precizeaza:**

*c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată.*

Majorarile de intarziere contestate in suma de XXXX lei au fost calculate ca masura accesorie in raport cu debitul.

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

### DECIDE

respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de de XXXXlei ce reprezinta ;

- XXXXX lei taxa pe valoarea adaugata
- XXXXX lei majorari de intarziere taxa pe valoarea adaugata

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

Ec XXXXX  
DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT  
Cons jr XXXXXX  
SEF SERVICIU JURIDIC

