



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Directia Generală Regionala a Finanțelor
Publice Craiova

DECIZIA nr. _____ din _____ 2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
doamna xxxxx, din localitatea xxxx judetul Mehedinti
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr.xxx

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de doamna **xxxx**, CNP xxxx, avand domiciliul in xxxxx, judetul Mehedinti, prin avocat xx, avand imputernicirea avocatiala seria xxx, cu contestatia inregistrata sub nr. xxxx.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.xxx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala partiala nr.xxx si are ca obiect suma totala de **xxx lei**, reprezentând:

- x lei, taxa pe valoarea adaugata de plata, stabilita suplimentar;
- x lei, dobanzi si penalitati de intarziere aferente;

Contestatia a fost depusa în termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din Ordonananta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat.

Constatand ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205, alin.(1) si art. 209, alin.(1), lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Craiova este competenta sa solutioneze cauza.

I.Prin contestatia formulata, doamna xxx solicita desfiintarea/anularea Deciziei de impunere nr.xx, a Raportului de inspectie fiscala nr.xx si a masurilor accesorii stabilite prin acestea, apreciind ca obligarea la plata TVA a fost realizata cu incalcarea dispozitiilor legale in materie fiscala astfel:

- pentru tranzactia aferenta anului 2008 prin care a vandut doua apartamente situate in xxx, achizitionate prin contractul de vanzare cumparare nr.xx, nu avea nicio obligatie de plata in ceea ce priveste TVA intrucat nu se incadreaza in dispozitiile Codului fiscal, invocate de organele de inspectie fiscala, iar

vanzarea locuintelor personale nu reprezinta o activitate economica cu caracter de continuitate conform pct.3 din normele metodologice de aplicare a codului fiscal.

Mentioneaza ca a procedat la vanzarea unui bun personal, operatiune care a fost ocazionala si nu a avut un caracter de continuitate, iar vanzarea de imobile nu este descrisa ca fiind o activitate economica independenta, astfel ca nici Codul fiscal nu incadreaza aceasta activitate la cele ale caror specific necesita o declaratie de impunere.

De asemenea, sustine ca exista o diferenta fundamentala intre notiunea de vanzare si cea de exploatare a bunurilor si prin urmare nu se poate pune semnul egalitatii intre aceste notiuni deoarece in situatia exploatarii bunul ramane in patrimoniul proprietarului, astfel ca tocmai datorita unei interpretari eronate s-a ajuns la concluzia ca vanzarea insemna exploatare.

Subliniaza ca nu exista continuitate in ceea ce priveste vanzarea de imobile, chiar daca exista doua contracte de vanzare cumparare, fiind o operatiune uno ictu, efectuata dintr-o data, iar daca se apreciaza ca s-a depasit pragul de 35.000 eur si ar fi considerata astfel persoana impozabila, pentru operatiunile efectuate care privesc imobile ce nu intra in categoria de „ constructii noi ” nu exista obligatia de plata a TVA-ului, operatiunile fiind scutite conform art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal.

Sustine ca in ceea ce priveste tranzactiile imobiliare cu bunuri din patrimoniu personal fiecare imobil are la baza cate un raport de evaluare, intrucat cumparatorii au beneficiat de credit ipotecar de la xxx, iar din aceste rapoarte reiese ca: pe de o parte anul constructiei imobilelor este 1990 fiind astfel o constructie veche, iar pe de alta parte ca valoarea terenului este mai mica decat valoarea constructiei si prin urmare sunt respectate conditiile legale de aplicare a scutirii de taxa .

Considera ca inspectia fiscala a omis investigarea tuturor actelor si documentelor existente la dosarul fiecărei tranzactii stabilind in mod eronat ca operatiunile derulate sunt supuse taxarii.

In ceea ce priveste vanzarea realizata in anul 2011 a unui loc de parcare, conform contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr.xxx, considera ca nici aceasta operatiune nu poate fi considerata ca avand caracter de continuitate, bunul vandut reprezentand un bun personal, iar referitor la majorarile de intarziere calculate in sarcina sa precizeaza ca stabilirea acestora reprezinta a masura accesorie in raportul cu debitul si prin urmare rezulta ca si pentru acest capat de cerere decizia de impunere urmeaza a fi desfiintata.

In drepti isi intemeiaza cererea pe dispozitiile art.207 din OG 92/2003.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.xxx, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina persoanei fizice xxx o taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de xx lei si au calculat accesorii aferente in suma de xxx lei.

In perioada analizata, respectiv 2006-2011, s-a constatat ca doamna x x a efectuat tranzactii imobiliare cu terenuri si constructii situate in intravilan si extravilan, in judetele x si xdupa cum urmeaza:

- **in anul 2006**, efectueaza o tranzactie imobiliara privind vanzarea unui teren arabil situat in intravilanul extravilan, in suprafata de de 600 mp, pe raza comunei x, judetul x, catre x SRL, conform incheierii de autentificare nr. x, operatiune scutita la plata TVA conform art. art. 141 alin ¹(2) lit.f, din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, a mai efectuat o tranzactie imobiliara privind vanzarea unui teren arabil situat in intravilanul extins, in suprafata de 600 mp, pe raza comunei x, judetul x, conform incheierii de autentificare nr. x.

- **in anul 2007**, efectueaza o tranzactie imobiliara privind vanzarea unui teren fanete extravilan, in suprafata de de 700 mp, pe raza localitatii x, judetul x conform incheierii de autentificare nr. x, operatiune scutita la plata TVA conform art. art. 141 alin ¹(2) lit.f, din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

S-a constatat ca cele doua terenuri arabile tranzacționate de contribuabil în anii 2006 si 2007 nu sunt terenuri construibile, întrucât ele sunt terenuri arabile pentru care vânzătorul lor, respectiv d-na xx nu a solicitat scoaterea lor din circuitul agricol și nici certificate de urbanism în vederea efectuării unor construcții.

- **in anul 2008** contribuabilul xx vinde un imobil constand in teren arabil extravilan in suprafata de 14.000 mp, situat in localitatea x, judetul x la pretul de x lei lui x, cu sediul in loc. x jud x. Aceasta vanzare a fost autentificata sub nr x din x.

Avand in vedere ca venitul obtinut din aceasta tranzactie este de x lei si depaseste plafonul de scutire de 35.000 euro (119.000 lei), in conformitate cu Normelor metodologice de aplicare a art.127, alin.(2), pct.5 din Codul fiscal contribuabilul avea obligatia de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, conform art 153, alin.(1), lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, "in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon" devenind platitor incepand cu data de 01.04.2008.

Potrivit art.153, alin.(6) si (7) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele fiscale competente vor inregistra in scopuri de TVA toate persoanele care, in conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate sa solicite inregistrarea si nu solicita inregistrarea.

In luna aprilie 2008 contribuabilul efectuează un număr de 2 (doua) tranzacții imobiliare (vanzari) reprezentand apartament si casa, bunuri pe care le-a dobândit prin cumpărare, la data de x, in suma totala de x lei.

Intrucat d-na xx nu a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, organele fiscale au procedat in conformitate cu prevederile art 152, alin.(6) din Legea 571/2003 astfel: „daca persoana impozabila nu solicita sau

solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art.153”.

Potrivit art. 137, alin.(1), lit.a) din Legea 571/2003 pentru suma de zz lei organul de control a stabilit o TVA colectata, respectiv TVA de plata, in suma de x lei ($xx \times 19\% = x$ lei).

Pentru taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar in suma de xx lei s-au calculat majorări de întârziere in sumă de xx lei, pentru perioada xx, in conformitate cu prevederile art. 120 alin.(1), alin.(2) si alin.(7) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

- **in anul 2009**, contribuabilul efectuează o tranzactie imobiliara constand in vanzarea, in cota de 1/3 dintr-un teren in suprafata de 1.937 mp (teren curti constructii 747 mp, teren neproductiv 297 mp si teren arabil extravilan 893 mp), constructie de locuinte (2 camere, hol, tinda =35,20 mp) si constructii anexe grajd si copertina (19,60 mp) in localitatea xx, judetul xx dobandite, prin mostenire, conform Certificatului de Mostenitor nr x, eliberat de notar public xx. Contractul de vanzare-cumparare a fost autentificat sub nr x in x de catre Biroul notarului public “xx”.

Aceasta operatiune nu se considera a fi activitate economica in sfera de aplicare a taxei conform art.127 alin.2 din Codul Fiscal si al Normelor Metodologice 3(2)

- **in anul 2010**, contribuabilul xx a efectuat un numar de doua tranzactii imobiliare constand in vanzarea unor imobile reprezentand teren extravilan .

Astfel, prin Incheierea de autentificare nr x din xx a fost efectuata vanzarea unei cote de 1/3 dintr-un teren extravilan arabil din localitatea xx (suprafata xx mp), dobandit prin cumparare in data de xx, a unui teren extravilan pasune pe raza localitatii xx(suprafata x mp), dobandit prin cumparare in data de xx si a unui teren extravilan pasune in localitatea xx (suprafata x mp), dobandit prin cumparare la data de xxx, lui xx SRL. Pretul acestei tranzactii a fost de xx lei .

Prin Incheierea de autentificare nr.xx din xxx s-a efectuat vanzarea unui teren arabil extravilan (suprafata de xx mp) in localitatea xx, teren dobandit prin cumparare in xx, la pretul de xx lei .

Pentru operatiunile mai sus mentionate s-a constatat ca d-na xxx nu a solicitat scoaterea terenurilor tranzactionate din circuitul agricol și nu a solicitat nici certificate de urbanism în vederea efectuării unor construcții, iar conform art. art. 141 alin ¹(2) lit.f, din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, operatiunile sunt scutite de TVA.

- **in anul 2011**, d-na xxx impreuna cu sotul acesteia, au efectuat o tranzactie imobiliara constand in vanzarea unui loc de parcare obtinut prin cumparare la data de xxx, in suma de xx Euro, iar aceasta tranzactie a fost autentificata prin Incheierea de autentificare nr. xx din xx, valoarea tranzactiei la cursul BNR din data de xx (4.0760 lei/eur), fiind de xx lei.

Pentru suma de xx lei organul de control stabileste o TVA colectata, respectiv TVA de plata, in suma de x lei ($xx \times 24\% = x$ lei) la care au fost calculate majorări de întârziere in sumă de x lei, pentru perioada 25.05.2011-21.12.2012, conform O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile ulterioare, art. 120 alin.(1), alin.(2) si alin.(7).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii Directiei Generale Regionale a Finantelor Publice Craiova este daca debitul stabilit de inspectorii din cadrul Serviciului Inspecție Fiscala Persoane Fizice, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. xx, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala partiala nr. xx în suma totala de **xx lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si accesorii aferente este datorat de catre **doamna xx**, bugetului general consolidat al statului.*

Termenul de solutionare a contestatiei a fost prelungit cu perioada cuprinsa intre data solicitarii unui punct de vedere din partea MFP-Directia de legislatie in domeniul TVA, prin adresa nr.xxx si data primirii raspunsului cu adresa nr.xxx, inregistrata la DGFP Mehedinti sub nr.xx.

In fapt, organele de inspectie fiscala, din analiza documentelor justificative in ceea ce priveste tranzactiile imobiliare cu terenuri si constructii situate in intravilan si extravilan efectuate de doamna xx au stabilit ca in anul 2008, a efectuat mai mult de o singura tranzactie imobiliara, avand caracter economic si de continuitate, devenind persoana impozabila, iar cifra de afaceri realizata a depasit plafonul de scutire prevazut de lege ceea ce impunea solicitarea de catre aceasta a inregistrarii in scopuri de TVA la organul fiscal teritorial.

Prin urmare, s-a stabilit o TVA colectata in suma de xxx lei calculata la suma totala de xxx lei, obtinuta de catre doamna xxxx din cele doua tranzactii imobiliare efectuate la data de xx, respective o TVA colectata in suma de xx lei calculata la suma totala de xx lei, suma obtinuta de contribuabil in data de xxdin tranzactia imobiliara constand intr-un loc de parcare

In contestatia formulata petenta sustine ca „si” in conditiile in care organele de control ar fi apreciat ca ar fi devenit persoana impozabila din punct de vedere al TVA nu datoreaza bugetului de stat aceasta obligatie intrucat imobilele vandute in anul 2008 sunt vechi, au fost folosite in scop personal si astfel nu intra in sfera de aplicare a TVA.

Analizand caracterul acestor tranzactii imobiliare in contextul legislatiei fiscale in vigoare la data efectuarii tranzactiei, constatam urmatoarele:

- lipsa argumentatiei organelor de control cu privire la folosinta in scop personal sau nu a bunurilor imobile vandute in anul 2008;
- lipsa informatiilor cu privire la caracteristicile acestor imobile, respectiv daca

îndeplinesc condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerate imobile noi prevăzute la art. 141 alin.(2) lit. f) din Codul fiscal;

- lipsa argumentației în fapt și în drept, a organelor de inspecție fiscală în ceea ce privește stabilirea datei de 01.04.2008 ca fiind data de la care contribuabilul devine platitor de taxă pe valoarea adăugată;

Față de cele reținute și având în vedere că doamna xxx aduce în susținerea contestației documente noi care nu au fost analizate de către inspecția fiscală, respectiv rapoartele de evaluare a imobilelor tranzacționate, conform contractelor de vânzare cumpărare, încheiate și autentificate de birourile notariale și Încheierea nr.xx emisă de OCPI xcu Extras de Carte Funciara, privind imobilul loc de parcare 13 (garaj) din x, organul de soluționare a contestației are în vedere aplicarea prevederilor art.213, alin.(1) și alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se arată:

*"(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.** Soluționarea contestației se face în limitele sesizării " .*

*"(4) **Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei.** În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora " .*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, precum și faptul că societatea contestatoare depune documente noi în susținerea contestației, iar organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat asupra documentelor justificative depuse în timpul soluționării contestației,....se vor aplica prevederile art. 216, alin. (3) "Soluții asupra contestației" din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de Procedură Fiscală care stipulează : **„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”**, astfel că organul de soluționare va desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr.xxx, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr.xx care are ca obiect suma totală de xx lei.

Intrucât în măsura să analizeze documentele suplimentare transmise în copie de către contestatoare sunt organele fiscale emitente ale actului administrativ atacat, urmează ca la re-verificare Activitatea de Inspecție

Fiscala xxx prin alta echipa sa emita o noua decizie de impunere pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii fiscale in conformitate cu prevederile legale mai sus citate.

In ducerea la indeplinire a celor mentionate mai sus, se vor avea in vedere prevederile Ordinului nr.450 din 19 aprilie 2013 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,:

11.6. « Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente »;

11.7 « Prin noul act administrativ fiscal, intocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului sume mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii ».

Pentru considerentele aratate in continutul proiectului de decizie si in temeiul, art.209, art. 210 si art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.xxx, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mehedinti – Activitatea de Inspectie Fiscala, Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice, pentru suma de **xxx lei**, reprezentând taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar si accesorii aferente, urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa, pe aceeasi perioada si pentru acelasi impozit, tinand cont de considerentele prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Mehedinti sau Tribunalul Dolj in termen de 6(sase) luni de la comunicare .

DIRECTOR GENERAL

XXX

SEF SERVICIU: xx

CONSILIER: xx