



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Satu Mare Compartimentul Solutionare Contestatii



P-ța Romana nr. 3-5
Satu Mare
Tel: +0261-768772
Fax: +0261-732115

DECIZIA NR...../.....2013
privind soluționarea contestației depuse de
M din loc., jud.
inregistrata la Direcția Generala a Finanțelor Publice sub nr...../.....2012

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de M, loc., jud. prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. sub nr...../.....2012 si completarile la contestatie nr...../.....2012 si nr...../.....2013, formulate impotriva Decizei de impunere nr.F-SM/.....2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr.F-SM/.....2012, intocmite de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul de inspectie fiscala

M are sediul in loc.,, jud., cod unic de inregistrare

Comunicarea Raportului de inspectie fiscala nr. F-SM/.....2012 si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.F-SM/.....2012, s-a facut conform prevederilor art.44 din O.G.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1), Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice este legal investita sa se pronunte asupra cauzei.

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

I. M din loc., jud. prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. sub nr...../.....2012, formulata impotriva Decizei de impunere nr. F-SM/.....2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr.F-SM/.....2012, intocmite de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul de inspectie fiscala ..., contesta suma de X lei reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si
- dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei.

In fapt, M precizeaza ca a procedat la vanzarea unor terenuri din proprietatea sa privata (curtile aferente caselor de locuit, proprietate privata a cetatenilor) in baza unei hotarari adoptate de

In sustinerea contestatiei se arata ca in conformitate cu prevederile art.29 din Legea nr.273/2006 privind finantele publice locale, sumele rezultate din vanzarea unor bunuri apartinand domeniului privat al unitatilor administrative-teritoriale constituie integral venituri ale bugetelor locale. In aceste conditii, in opinia M. sumele incasate in urma vanzarii raman in totalitate ca surse de venit la nivelul comunitatii locale fara a fi necesara virarea unei cote parti spre alte bugete.

De asemenea, se arata ca Legea nr.273/2006 privind finantele publice locale este o lege speciala, iar Codul fiscal si Codul de procedura fiscala sunt legi generale.

Este de principiu ca legea generala se aplica in orice materie in toate cazurile, mai putin in acelea in care legiuitorul stabileste un regim special si derogatoriu, instituind in anumite materii reglementari speciale, care sunt prioritate fata de norma de drept comun, ce in astfel de situatii se aplica numai unde legea speciala nu dispune.

In continuare sunt invederate prevederile art.127, alin.(4) si (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care la alin.(4) stipuleaza urmatoarele "Institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitate de autoritati publice", iar potrivit alin.(5) "Institutiile publice sunt persoane impozabile pentru activitatile desfasurate in calitate de autoritati publice, dar care sunt scutite de taxa, conform art.141".

In sustinerea contestatiei se arata ca atat in H.C.L. nr.297/18.12.2008 precum si in cele ulterioare, cat si in clauzele contractelor de vanzare terenuri este stipulat clar faptul ca aceste vanzari s-au facut in favoarea proprietarilor de constructii, rezultand de aici ca aceste terenuri sunt deja construite, sens in care se incadreaza in categoria operatiunilor scutite de taxa.

In urma celor prezentate mai sus, se solicita admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia de impunere nr.F-SM/.....2012 emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. F-SM/.....2012, intocmite de Activitatea de inspectie fiscala, Serviciul de inspectie fiscala II, echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

Vanzarile de terenuri construibile din proprietatea privata a M.. reprezinta in perioada2008 –2012 operatiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adugata, iar avea obligatia de a colecta si vira la bugetul consolidat al statului TVA aferenta vanzarilor de terenuri construibile din proprietatea sa privata, in drept fiind invocate prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In urma celor aratate mai sus echipa de inspectie fiscala a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei.

Pentru diferenta suplimentara de TVA de plata stabilita de catre organele de inspectie fiscala in suma de lei, s-au calculat majorari de intarziere/dobanzi in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) si (7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pentru perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca M datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale pentru operatiunile de vanzare de terenuri construibile din proprietatea sa privata efectuate in perioada 01.01.2007 – 31.07.2012.

In fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei retinem ca a incasat venituri din vanzarea terenurilor, in perioada 2007 – 2011 astfel:

- in anul 2007 a incasat venituri in suma de lei, reprezentand contravaloarea a 100 de contracte de vanzare-cumparare;
- in anul 2008 a incasat venituri in suma de lei, reprezentand contravaloarea a 104 de contracte de vanzare-cumparare;
- in anul 2009 a incasat venituri in suma delei, reprezentand contravaloarea a 60 de contracte de vanzare-cumparare;
- in anul 2010 a incasat venituri in suma de lei, reprezentand contravaloarea a 67 de contracte de vanzare-cumparare;
- in anul 2011 a incasat venituri in suma de lei, reprezentand contravaloarea a 42 de contracte de vanzare-cumparare.

In drept, pentru operatiunea de vanzare a terenurilor in anul 2007, sunt aplicabile prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

*„(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:
f) livrarea de către orice persoana a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului*

pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transfor.....a sau construirea unui astfel de imobil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;”

coroborat cu prevederile pct.37 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

„(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;”

Avand in vedere dispozitiile legale enuntate mai sus, rezulta ca operatiunea de vanzare a terenurilor in anul 2007 efectuata de M este o operatiune scutita din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

In drept, in ceea ce priveste operatiunile de vanzare a terenurilor in perioada 2008- 2011, retinem ca prin O.U.G. nr.106/2007 continutul articolului 141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se modifica dupa cum urmeaza:

“(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;”

Pct.37 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

”37. (1) În aplicarea art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, atunci când construcția și terenul pe care este edificată formează un singur corp funciar, identificat printr-un singur număr cadastral:

a) terenul pe care s-a edificat construcția urmează regimul construcției, dacă valoarea acestuia este mai mică decât valoarea construcției așa cum rezultă din raportul de expertiză;

b) construcția va urma regimul terenului pe care este edificată, dacă valoarea acesteia este mai mică decât valoarea terenului așa cum rezultă din raportul de expertiză;

c) dacă terenul și construcția au valori egale, așa cum rezultă din raportul de expertiză, regimul corpului funciar va fi stabilit în funcție de bunul imobil cu suprafața cea mai Se va avea în vedere suprafața construită desfășurată a construcției."

Prin H.G. nr.1618/2008 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004 se stipulează faptul că *"la punctul 37, după alineatul (5) se introduce un nou alineat, alineatul (6), cu următorul cuprins:*

(6) În aplicarea art.141, alin.(2), lit.f) din Codul fiscal, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, rezultă din certificatul de urbanism".

Prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Codul fiscal se referă la faptul că terenurile pe care există deja construcții sunt scutite, iar cele pe care nu există construcții se încadrează în categoria terenurilor construibile și nu sunt scutite.

Având în vedere reglementările legale enunțate mai sus, rezultă că vânzările de terenuri construibile din proprietatea privată a municipiului reprezintă în perioada2008 –2012 operațiuni taxabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată, iar Municipiul are obligația de a colecta și vira la bugetul consolidat al statului taxa pe valoarea adăugată aferentă.

La solicitarea Activității de Inspectie, M a întocmit Situația privind suprafața și valoarea terenului construibil vândut în perioada2008 –2012 din care rezultă următoarele:

- pentru anul 2008 suprafața construibilă vândută a fost în sumă delei;
- pentru anul 2009 suprafața construibilă vândută a fost în sumă de lei;
- pentru anul 2010 suprafața construibilă vândută a fost în sumă de lei;
- pentru anul 2011 suprafața construibilă vândută a fost în sumă de lei;
- pentru perioada ianuarie – iulie 2012 suprafața construibilă vândută a fost în sumă de lei.

Având în vedere cele arătate și prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.37 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, rezultă că M datorează TVA aferentă operațiunilor de vânzare terenuri construibile din proprietatea sa privată, astfel:

- pentru anul 2008 în sumă de lei;
- pentru anul 2009 în sumă delei;
- pentru anul 2010 în sumă delei;
- pentru anul 2011 în sumă delei și
- pentru anul 2012 în sumă de lei.

Referitor la invocarea de catre M in sustinerea contestatiei a faptului ca Legea nr.273/2006 privind finantele publice locale reprezinta o lege speciala prin care se prevede ca sumele rezultate din vanzarea unor bunuri apartinand domeniului privat al unitatilor administrativ – teritoriale, constituie integral venituri ale unitatilor administrativ teritoriale, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat aceasta lege speciala nu are relevanta in definirea institutiei publice ca persoana impozabila in intelesul legislatiei de TVA si nici pentru a stabili categoriile de persoane excluse din sfera de aplicare a TVA.

In drept, sunt aplicabile spetei prevederile art.1, alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

“ In materie fiscala, dispozitiile prezentului cod prevaleaza asupra oricaror prevederi din alte acte normative, in caz de conflict intre acestea aplicandu-se dispozitiile Codului fiscal”,

coroborat cu prevederile art.81 din Legea nr.273/2006 privind finantele publice locale:

“Intocmirea si depunerea declaratiilor, stingerea obligatiilor bugetare, solutionarea contestatiilor, controlul fiscal, executarea creantelor bugetare, precum si cele referitoare la evaziunea fiscala se supun legislatiei in domeniu”.

In sustinerea celor expuse mai sus, precizam faptul ca Directia Generala a Finantelor Publice prin Activitatea de Inspectie Fiscala a solicitat in scris Ministerului Finantelor Publice – Directia Generala de Legislatie Cod Fiscal – Directia de legislatie in domeniul TVA, precizari cu privire la regimul TVA aplicabil acestor livrari, respectiv daca acestea reprezinta operatiuni taxabile sau scutite de taxa in conditiile prevazute la art.141, alin.(2), lit.f) din Codul fiscal. Din raspunsul primit rezulta urmatoarele: *“plecand de la premisa ca terenurile vandute de se afla in intervalul, in contextul prevederilor Legii nr.350/2001 si ale Legii nr.50/1991, potrivit carora PUG-ul cuprinde delimitarea teritoriului intravilan care cuprinde terenuri cu sau fara constructii, rezulta ca terenul se califica drept teren constructibil, livrarea acestuia reprezentand o livrare taxabila, in conformitate cu prevederile art.141, alin.(2), lit.f) din Codul fiscal.”*

.M se recunoaste ca fiind persoana impozabila pentru activitatile de vanzare a terenurilor desfasurate, deoarece daca institutia publica ar fi tratata ca persoana neimpozabila ar produce distorsiuni concurentiale.

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul cauzei, retinem ca M datoreaza bugetului consolidat al statului taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei, aferenta operatiunilor de vanzare de terenuri constructibile din proprietatea sa privata, pe cale de consecinta *contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere, respectiv pentru suma de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.*

Referitor la dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei aferente TVA stabilit

suplimentar, cauza supusa solutionarii este daca Municipiul datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de taxa pe valoarea adaugata pentru care s-a dispus respingerea contestatiei.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.F-SM/.....2012 s-au stabilit dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei aferente TVA stabilit suplimentar in suma de lei, calculate pentru perioada2008 –2012.

In drept, sunt aplicabile spetei prevederile art.120, alin.(1) si alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Referitor dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata se retine ca stabilirea in sarcina petentei a majorarilor de intarziere aferente debitelor stabilite suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de lei lei, contestatia a fost respinsa ca neintemeiata, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata, cu titlu de accesorii, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Faptul ca M nu a adus nici un argument de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, intra sub incidenta art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"ART. 216

Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă., coroborat cu pct.11.1 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipuleaza urmatoarele:

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

Avand in vedere cele precizate mai sus, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de M din loc., jud., pentru suma totala de X lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si obligatii fiscale accesorii..

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.206, art.207, art.209 alin.(1), art.213 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2137/2011 privind

aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de M din loc., jud., pentru suma de X lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si**
- dobanzi/majorari de intarziere in suma de lei.**

In conformitate cu prevederile art.218 din O.U.G. nr.92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit legii, respectiv Tribunalul, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV