



DECIZIA nr.161/31.05.2013
privind soluționarea contestației depuse de
d-nul ... și d-na ...
domiciliați în loc...., str...., nr...., jud.Mureș
înregistrată sub nr..../12.03.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **d-nul ... și d-na ... domiciliați în loc...., str...., nr...., jud.Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr..../12.03.2013 formulată împotriva Deciziilor de impunere nr..../22.02.2013 și nr. .../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emise de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../22.02.2013, comunicate petenților la data de 28.02.2013, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .. lei reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, aceste obligații fiscale fiind stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere nr..../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, aceste obligații fiind stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere

nr.../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../12.03.2013, petenții solicită anularea Deciziilor de impunere nr.../22.02.2013 și nr. .../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, invocând următoarele:

- petenții consideră că Deciziile de impunere emise și Raportul de inspecție fiscală sunt netemeinice și nelegale, întocmite în contradicție cu principiile inspecției fiscale, care impun ca aceasta să se desfășoare în mod corect și imparțial, pentru a garanta cel mai înalt nivel de regularitate și eficacitate;

- inspecția fiscală trebuie să fie astfel efectuată încât să stabilească corect îndeplinirea obligațiilor fiscale ale contribuabilului;

- inspecția fiscală nu s-a efectuat cu respectarea dispozițiilor legale în materie de procedură fiscală, întrucât organele de inspecție fiscală au extins verificarea asupra unor aspecte care nu au fost cuprinse în considerentele deciziei de soluționare și nu au făcut obiectul contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare;

- cu ocazia verificării, organele de inspecție fiscală au reanalizat tranzacția menționată la poziția 23, pagina 4 din Raportul de inspecție fiscală nr.../20.12.2011 “contract de vânzare-cumpărare autentificat prin nr.../01.02.2010, prin care contribuabilul vinde o casă de locuit (fost apartament III/A compus din una camera cu toate spațiile stipulate în prezentul contract) cu terenul aferent în suprafață de 65 mp, dobândite prin contract de întreținere în anul 2006 și utilizate în scopuri personale, prețul de vânzare fiind de ... lei. Această operațiune nu se include în sfera de aplicare a TVA, în sensul art.127, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv Titlului VI “TVA”, punctul 3, alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal”, tranzacție care nu a făcut obiectul contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare și nu a fost cuprinsă în considerentele deciziei de soluționare;

- legat de această tranzacție, petenții precizează că “s-a lămurit clar cu ocazia inspecției fiscale precedente că nu se include în sfera de aplicare a

TVA”, invocând în acest sens prevederile art.127, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.61 alin.(2) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, din conținutul cărora rezultă că vânzarea bunurilor utilizate în scopuri personale nu se includ în sfera de aplicare a TVA și nu se iau în calcul nici la stabilirea plafonului prevăzut de art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- cu ocazia reverificării, organele de inspecție fiscală au reîncadrat tranzacția în cauză ca operațiune ce se include în sfera de aplicare a TVA, fiind luată în calcul la stabilirea plafonului prezăcut de art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără a avea la bază un suport legal, aspect care contravine prevederilor art.216, alin.(3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare și pct.11.6. din Anexa nr.1 la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

- petenții precizează că în conținutul Deciziei nr.../.../30.08.2012 privind soluționarea contestațiilor depuse de ... și ... se consemnează: “(...) urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei”, concluzionând că din conținutul acestuia rezultă că inspecția fiscală trebuia limitată strict la considerentele deciziei de soluționare și obiectul contestației;

- de asemenea petenții susțin că prin reîncadrarea conținutului tranzacției în cauză de către organele de inspecție fiscală, cu ocazia reverificării, s-a creat o situație mai grea contestatorilor, invocând în acest sens dispozițiile art.213, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare;

- petenții concluzionează că plafonul de scutire de TVA nu a fost depășit la data de 28.02.2010, așa cum în mod eronat organele de inspecție fiscală au specificat în Raportul de Inspecție Fiscală nr.../22.02.2013, în baza căruia au fost emise Deciziile de impunere nr.../22.02.2013 și nr.../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere;

- petenții susțin că urmare analizei actului de dare în plată nr.../22.01.2010 de către organele de inspecție fiscală s-a reținut că terenul tranzacționat care face obiectul acestui act este înscris în C.F.../N (a se vedea pagina 9 din Raportul de Inspecție Fiscală nr.../22.02.2013);

- petenții menționează că potrivit Adeverinței nr.../03.02.2011 eliberată de Primăria comunei ..., terenurile situate în localitatea ..., str....a ..., înregistrate în CF de la nr.../N până la CF nr.../N, nu sunt construibile;

- petenții arată că din Adeverința nr.../12.01.2012 eliberată de Primăria comunei ..., reiese că pentru terenurile situate în zona ...a ..., s-au demarat procedurile pentru obținerea PUG în data de 17.04.2009 prin licitație publică, în prezent nefiind finalizate aceste demersuri. În PUG din 2005 această zonă a fost propusă pentru extindere a intravilanului localității ... și nu există în momentul de față o hotărâre definitivă pentru Documentația de urbanism - faza PUG, documentația fiind depusă la A.P.M. Sibiu pentru obținerea Acordului de mediu, iar la data efectuării tranzacției terenul în cauză era situat în extravilanul localității;

- petenții invocă prevederile Legii nr.50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții - Anexa nr.2, conform căreia extravilanul localității este definit ca "Teritoriul cuprins între limita intravilanului și limita administrativ-teritorială a unității de bază (municipiu, oraș, comună), înăuntrul căruia autorizarea executării lucrărilor de construcții este restricționată, în condițiile prezentei legi", concluzionând că tranzacția efectuată prin actul de dare în plată nr.77/22.01.2010, se încadrează în categoria operațiunilor scutite de taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere conform prevederilor art. 141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- în concluzie, petenții susțin că în perioada 01.01.2010-28.02.2010 au efectuat o operațiune scutită de TVA fără drept de deducere și o operațiune care nu se cuprinde în sfera de aplicare a TVA (vânzarea unei case vechi utilizată în scop personal de locuință dobândită prin contract de întreținere), neavând obligația înregistrării în scopuri de TVA potrivit dispozițiilor art.153, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- petenții susțin că din moment ce nu au desfășurat operațiuni care dau drept de deducere a taxei, nu aveau obligația înregistrării în scopuri de TVA, în condițiile în care legiuitorul stabilește că în cazul încetării desfășurării unor astfel de operațiuni se impune solicitarea scoaterii din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA și nicidecum înregistrarea acestora, invocând în acest sens prevederile art.153, alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la persoanele fizice ... și ... **domiciliați în ..., str. ..., nr...., jud.Mureș**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul reverificării taxei pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.01.2006-30.09.2011, urmare Deciziei nr.../.../30.08.2012 emisă de Biroul Soluționare

Contestații din cadrul DGFP Mureș, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../22.02.2013 și Deciziile de impunere nr.../22.02.2013 și nr. .../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, prin care au fost reținute următoarele:

În perioada 01.01.2006 - 30.09.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că persoanele fizice ... și ..., în calitate de coproprietari (soț-soție), au efectuat tranzacții imobiliare prin care au vândut terenuri și construcții, potrivit contractelor de vânzare-cumpărare redactate în detaliu în cuprinsul actului de control.

Pentru anul 2007 și 2008, din verificarea documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au concluzionat că terenurile vândute în cursul anului 2007 au fost achiziționate de la persoane fizice neînregistrate în scopuri de T.V.A., situație în care contribuabilii nu au dedus și nu aveau dreptul de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții, iar cele vândute în anul 2008 au interdicție temporară de construire.

Având în vedere cele reținute pentru anul 2007 și 2008, organele de control au concluzionat că persoanele fizice verificate au efectuat numai operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și nu aveau obligația înregistrării în scopuri de T.V.A. conform art.153 din același act normativ, unde se arată că obligația solicitării înregistrării în scopuri de T.V.A. revine persoanelor care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă cu drept de deducere.

Pentru anul 2009, organele de inspecție fiscală au constatat că persoanele verificate nu au efectuat tranzacții imobiliare.

Întrucât în derularea tuturor tranzacțiilor efectuate de persoanele fizice dl. ... și d-na ..., organele de control au reținut că persoanele fizice neautorizate desfășoară o activitate economică și obțin venituri cu caracter de continuitate așa cum sunt definite la art.125¹ alin.(1) pct.4 și art.127 alin.(2) din Codul Fiscal, s-a concluzionat că au obligația înregistrării în scopuri de T.V.A. în condițiile prevăzute la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna februarie a acestui an, persoanele fizice dl. ... și d-na ..., au obținut venituri în valoare de ... lei, depășind astfel plafonul de scutire de taxă pe valoarea adăugată prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

persoanele fizice neautorizate ... si ..., au obligația de a deveni platitori de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.04.2010.

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au constatat, totodată, că veniturile încasate din operațiunile taxabile, respectiv din vânzarea unui teren intravilan în trimestrul II 2010, sunt în valoare totală de ... lei.

Având în vedere faptul că, terenul intravilan vândut constituie teren construibil în sensul art.141 alin.(2) lit.f) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrarea acestuia către orice persoană constituind operațiune taxabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, organele de control au procedat la stabilirea T.V.A. de plată/de recuperat, potrivit prevederilor Titlului VI pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pe perioada cuprinsă între data la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de T.V.A. (01.04.2010) și data identificării nerespectării prevederilor legale.

În vederea determinării taxei pe valoarea adăugată colectată, organele de control au procedat la stabilirea veniturilor realizate din tranzacțiile imobiliare taxabile, venituri ce constituie baza impozabilă pentru taxa pe valoarea adăugată, astfel că, în perioada 01.04.2010 – 30.09.2011, persoanele verificate au realizat venituri din desfășurarea activității economice, respectiv tranzacții imobiliare, în valoare totală de ... lei, aferent cărora au determinat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei x 19%), ce reprezintă obligație fiscală de plată stabilită suplimentar în sarcina celor două persoane fizice ... (.. lei) și d-na ... (.. lei), pentru care organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sarcina contribuabililor verificați în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând dobânzi + ... lei reprezentând penalități).

În consecință, prin Decizia de impunere nr..../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, organele de control au stabilit în sarcina d-lui ... obligații fiscale în sumă totală de .. lei (... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată + ... lei reprezentând dobânzi + ... lei reprezentând penalități de întârziere), iar prin Decizia de impunere nr..../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere în sarcina d-nei ... au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată + ... lei reprezentând dobânzi + ... lei reprezentând penalități de întârziere).

C) Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de petenți, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii obligațiilor fiscale suplimentare, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de dispozițiile Deciziei nr....../.../30.08.2012 prin care s-au desființat actele administrative fiscale întocmite cu ocazia inspecției fiscale anterioare (Deciziile de impunere nr....../20.12.2011 și nr....../20.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale).

În fapt, prin Decizia nr....../.../30.08.2012 emisă de D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații privind soluționarea contestațiilor formulate de d-na ... și dl. ..., înregistrate sub nr....../27.01.2012 și nr....../27.01.2012 au fost desființate Deciziile de impunere nr....../20.12.2011 și nr....../20.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, pentru **suma totală de ... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- ... lei reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, aceste obligații fiscale fiind stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere nr.2491.2/20.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale;

- 7.843 lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- 1.537 lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

- 1.177 lei reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, aceste obligații fiind stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere nr....../20.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale,

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

Deciziile de impunere nr....../22.02.2013 și nr....../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere contestate în speță, au fost emise ca urmare a desființării prin Decizia nr....../.../30.08.2012 a D.G.F.P. Mureș - Biroul Soluționare Contestații a Deciziilor de impunere nr....../20.12.2011 și

nr.../20.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../20.12.2011.

Prin noul act de control încheita urmare reverificării, organele de inspecție fiscală au reținut că în perioada 01.01.2006 – 30.09.2011, persoanele fizice dl. ... și d-na ..., în calitate de coproprietari (soț-soție), au efectuat tranzacții imobiliare în nume propriu, constând în vânzarea de construcții și terenuri intravilane în baza unor contracte de vânzare-cumpărare (22 terenuri intravilane, 1 casă de odihnă, 1 casă de locuit și 1 garsonieră).

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că operațiunile realizate de d-nul ... și d-na ... reprezintă operațiuni cu caracter economic, din care în luna februarie 2010 au obținut venituri în valoare de ... lei, depășind astfel plafonul de scutire de T.V.A. prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care aceștia aveau obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de T.V.A., după depășirea plafonului de venituri realizate din operațiuni impozabile.

Totodată, organele de inspecție fiscală au concluzionat că terenul intravilan vândut în trimestrul II 2010, la prețul de .. lei, constituie teren construibil, în sensul art.141 alin.(2) lit.f) pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, livrarea acestuia către orice persoană constituind operațiune taxabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, și în consecință organele de control au procedat la stabilirea T.V.A. de plată/de recuperat, potrivit prevederilor Titlului VI pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv pe perioada cuprinsă între data la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de T.V.A. (01.04.2010) și data identificării nerespectării prevederilor legale.

În consecință, prin Decizia de impunere nr. .../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, organele de control au stabilit în sarcina d-lui ... obligații fiscale în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată + ... lei reprezentând dobânzi + lei reprezentând penalități de întârziere), iar prin Decizia de impunere nr.../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere în sarcina d-nei ... au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală de ... lei (... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată + ... lei reprezentând dobânzi + lei reprezentând penalități de întârziere).

Prin contestațiile formulate, petenții solicită anularea deciziilor de impunere anterior menționate, invocând următoarele:

- petenții consideră că Deciziile de impunere emise și Raportul de inspecție fiscală sunt netemeinice și nelegale, întocmite în contradicție cu principiile inspecției fiscale, care impun ca aceasta să se desfășoare în mod corect și imparțial, pentru a garanta cel mai înalt nivel de regularitate și eficacitate, menționând că inspecția fiscală trebuie să fie astfel efectuată încât să stabilească corect îndeplinirea obligațiilor fiscale ale contribuabilului;

- inspecția fiscală nu s-a efectuat cu respectarea dispozițiilor legale în materie de procedură fiscală, întrucât organele de inspecție fiscală au extins reverificarea asupra unor aspecte care nu au fost cuprinse în considerentele deciziei de soluționare și nu au făcut obiectul contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare;

- cu ocazia reverificării, organele de inspecție fiscală au reanalizat tranzacția menționată la poziția 23, pagina 4 din Raportul de inspecție fiscală nr.../20.12.2011 “contract de vânzare-cumpărare autentificat prin nr.../01.02.2010, prin care contribuabilul vinde o casă de locuit (fost apartament III/A compus din una camera cu toate spațiile stipulate în prezentul contract) cu terenul aferent în suprafață de 65 mp, dobândite prin contract de întreținere în anul 2006 și utilizate în scopuri personale, prețul de vânzare fiind de lei. Această operațiune nu se include în sfera de aplicare a TVA, în sensul art.127, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv Titlului VI “TVA”, punctul 3, alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal”, tranzacție care nu a făcut obiectul contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare și nu a fost cuprinsă în considerentele deciziei de soluționare;

- legat de această tranzacție, petenții precizează că “s-a lămurit clar cu ocazia inspecției fiscale precedente că nu se include în sfera de aplicare a TVA”, invocând în acest sens prevederile art.127, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.61 alin.(2) al Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, din conținutul cărora rezultă că vânzarea bunurilor utilizate în scopuri personale nu se includ în sfera de aplicare a TVA și nu se iau în calcul nici la stabilirea plafonului prevăzut de art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- cu ocazia reverificării, organele de inspecție fiscală au reîncadrat tranzacția în cauză ca operațiune ce se include în sfera de aplicare a TVA, fiind luată în calcul la stabilirea plafonului prevăzut de art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără a avea la bază un suport legal, aspect care contravine prevederilor art.216, alin.(3) și (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată cu

modificările și completările ulterioare și pct.11.6. din Anexa nr.1 la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

- petenții precizează că în conținutul Deciziei nr..../.../30.08.2012 privind soluționarea contestațiilor depuse de ... și ... se consemnează: “(....) urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei”, concluzionând că din conținutul acestuia rezultă că inspecția fiscală trebuia limitată strict la considerentele deciziei de soluționare și obiectul contestației;

- de asemenea petenții susțin că prin reîncadrarea conținutului tranzacției în cauză de către organele de inspecție fiscală, cu ocazia reverificării, s-a creat o situație mai grea contestatorilor, invocând în acest sens dispozițiile art.213, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare;

- petenții concluzionează că plafonul de scutire de TVA nu a fost depășit la data de 28.02.2010, așa cum în mod eronat organele de inspecție fiscală au specificat în Raportul de Inspecție Fiscală nr..../22.02.2013, în baza căruia au fost emise Deciziile de impunere nr..../22.02.2013 și nr..../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere;

- petenții susțin că urmare analizei actului de dare în plată nr..../22.01.2010 de către organele de inspecție fiscală s-a reținut că terenul tranzacționat care face obiectul acestui act este înscris în C.F..../N (a se vedea pagina 9 din Raportul de Inspecție Fiscală nr..../22.02.2013);

- petenții menționează că potrivit Adeverinței nr..../03.02.2011 eliberată de Primăria comunei ..., terenurile situate în localitatea ..., str....a ..., înregistrate în CF de la nr.../N până la CF nr..../N, nu sunt construibile;

- petenții arată că din Adeverința nr..../12.01.2012 eliberată de Primăria comunei ..., reiese că pentru terenurile situate în zona ...a ..., s-au demarat procedurile pentru obținerea PUG în data de 17.04.2009 prin licitație publică, în prezent nefiind finalizate aceste demersuri. În PUG din 2005 această zonă a fost propusă pentru extindere a intravilanului localității ... și nu există în momentul de față o hotărâre definitivă pentru Documentația de urbanism - faza PUG, documentația fiind depusă la A.P.M. Sibiu pentru obținerea Acordului de mediu, iar la data efectuării tranzacției terenul în cauză era situat în extravilanul localității;

- petenții invocă prevederile Legii nr.50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții - Anexa nr.2, conform căreia extravilanul localității este definit ca “Teritoriul cuprins între limita intravilanului și limita

administrativ-teritorială a unității de bază (municipiu, oraș, comună), înăuntrul căruia autorizarea executării lucrărilor de construcții este restricționată, în condițiile prezentei legi”,concluzionând că tranzacția efectuată prin actul de dare în plată nr.../22.01.2010, se încadrează în categoria operațiunilor scutite de taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere conform prevederilor art. 141, alin.(2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- în concluzie, petenții susțin că în perioada 01.01.2010-28.02.2010 au efectuat o operațiune scutită de TVA fără drept de deducere și o operațiune care nu se cuprinde în sfera de aplicare a TVA (vânzarea unei case vechi utilizată în scop personal de locuință dobândită prin contract de întreținere), neavând obligația înregistrării în scopuri de TVA potrivit dispozițiilor art.153, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- petenții susțin că din moment ce nu au desfășurat operațiuni care dau drept de deducere a taxei, nu aveau obligația înregistrării în scopuri de TVA, în condițiile în care legiuitorul stabilește că în cazul încetării desfășurării unor astfel de operațiuni se impune solicitarea scoaterii din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA și nicidecum înregistrarea acestora, invocând în acest sens prevederile art.153, alin. (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele existente la dosarul cauzei în soluționarea contestației, se reține că, urmare efectuării inspecției fiscale inițiale, al cărui rezultat este consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.../20.12.2011 în baza căruia au fost emise Deciziile de impunere nr..../20.12.2011 și nr.../20.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, desființate prin Decizia nr. .../.../30.08.2012 a DGFP Mureș - Biroul Soluționare Contestații, organele de control au reținut că tranzacția care face obiectul contractului de vânzare-cumpărare autentificat prin nr.../01.02.2010 nu se include în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și reprezintă vânzarea unei case de locuit utilizată în scopuri personale.

Cu toate că tranzacția în cauză **nu a făcut obiectul contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare și nu a fost analizată prin considerentele Deciziei nr.../.../30.08.2012 a DGFP Mureș - Biroul Soluționare Contestații privind soluționarea contestațiilor formulate de dna ... și dl. ..., înregistrate sub nr.../27.01.2012 și nr.../27.01.2012**, la reverificare, organele de inspecție fiscală au reîncadrat această tranzacție în sfera operațiunilor scutite de taxă fără drept de deducere prevăzute la art.141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, fiind luată în calcul în mod eronat la stabilirea plafonului de scutire prevăzut la art.152, alin. (1) din același act normativ, (la

controlul inițial nu a fost inclusă în sfera de aplicare a TVA așa cum rezultă din consemnările de la pct.23 pag 4 din Raportul de inspecție fiscală nr.2491/20.12.2011), având în vedere faptul că speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art.126 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art.128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art.132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin.(1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2); [...]"

- art.127 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede că:

„În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”.

În explicitarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, la pct.3 (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, legiuitorul a precizat: “3. (1) În sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, **obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerată activitate economică**, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal. **În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate”.**

- art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde este stipulat:

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

[...]

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. 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;[...]”.

- art.152 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„, Persoana impozabilă stabilită în România conform [art. 125¹](#) alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, poate aplica scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la [art. 126](#) alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform [art. 143](#) alin. (2) lit. b)”.

- art.152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată că:

“(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform [art. 145](#) alin. (2) lit. b), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și a celor scutite fără drept de deducere, prevăzute la [art. 141](#) alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:

a) livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la [art. 125¹](#) alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;

b) livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform [art. 143](#) alin. (2) lit. b)”.

- art.153 alin.(1), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

„,Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal

competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă, după cum urmează:

[.....]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon”.

În consecință, având în vedere faptul că, organele de inspecție fiscală la stabilirea datei la care persoanele fizice ... și ... aveau obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, nu au ținut cont de prevederile legale mai sus citate, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra legalității stabilirii suplimentare a taxei pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei în sarcina petenților, impunându-se reanalizarea stării de fapt fiscale privind obligația persoanelor fizice ... și ... de a solicita înregistrarea în scopuri de TVA, respectiv stabilirea TVA datorată prin prisma prevederilor legale incidente în speță.

Potrivit art.94 "Obiectul și funcțiile inspecției fiscale" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

"[...] (2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

*a) **constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției** sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de **elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;***

*b) **analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;**[...]*".

De asemenea, conform art.7 alin.(2) "Rolul activ" din același act normativ, "**Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz**", iar potrivit art.65 "Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale" alin.(2) "**Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii**".

Astfel potrivit normelor legale menționate anterior, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului** și în acest scop să-și exercite **rolul său activ**, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Potrivit prevederilor art.105 "Reguli privind inspecția fiscală" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicat` : „(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere”.

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct.102.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, se precizează: "***La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale***".

Ținând cont de considerentele anterior redată, în speță se impune aplicarea dispozițiilor art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

"(3) 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.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare",

coroborate cu dispozițiile pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, care stipulează:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".

În vederea stabilirii corecte a situației de fapt fiscale a contribuabililor ... și ..., la reverificare se vor avea în vedere și probele depuse de petenți la dosarul cauzei, în speță Adeverințele nr..../03.02.2011 și nr.../12.01.2012 eliberate de Primăria comunei

De asemenea, în soluționarea contestației se rețin și prevederile **art.213 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:**

“Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac”.

În consecință, urmează a se desființa Deciziile de impunere nr. .../22.02.2013 și nr. .../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emise de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei (.. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina d-lui ... + ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită în sarcina d-nei ...), urmând ca organele de inspecție fiscală, alte persoane decât cele care au întocmit actul atacat să procedeze la o nouă verificare ținând cont de prevederile pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6. și pct.11.7. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013, precum și de prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie și de argumentele petentei și documentele anexate la dosarul cauzei.

Având în vedere faptul că stabilirea dobânzilor, respectiv penalităților de întârziere în sarcina petenților reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, întrucât Deciziile de impunere nr. .../22.02.2013 și nr. .../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere urmează a fi desființate pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, urmează a se desființa deciziile de impunere și pentru accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei (... lei reprezentând dobânzi și .. lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-lui ... prin Decizia de impunere nr. .../22.02.2013 + ... lei reprezentând dobânzi și ..lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilite în sarcina d-nei ... prin Decizia de impunere nr. ... /22.02.2013).

Pentru considerentele aratate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Desființarea Deciziilor de impunere nr. .../22.02.2013 și nr..../22.02.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emise de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit deciziile de impunere contestate, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petenților.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,