



Ministerul Finanțelor Publice

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



Str. Mitropolit Firmilian nr. 2, Craiova,
jud. Dolj
Tel : 0251 410718, 0251 410683,
Fax : 0251 525925
e-mail : Date.Craiova.DJ@mfinante.ro

DECIZIA NR / 2009

privind solutionarea contestatiei formulata de X si X si Asociatia X impotriva deciziei de impunere nr. Y/ 2009

Subsemnata Mitran Nathalia, consilier superior in cadrul serviciului solutionare contestatii, in baza prevederilor O.G. nr. 92/2003, privind Codul de Procedura fiscala, republicata, am procedat la analiza contestatiei formulata de X si X si Asociatia X , constatand urmatoarele :

Asociatia X, cu domiciliul fiscal in X, strada X nr. Y , C.I.F. Y judetul X, contesta decizia de impunere nr. Y/2009 intocmita de organele de inspectie fiscala in suma de Y lei reprezentand :

- T.V.A . : Y lei
- majorari de intarziere T.V.A . : Y lei

Contestatia fiind inregistrata la D.G.F.P. X la nr Y/2009 indeplineste conditia de procedura prevazuta de articolul 207 alin. 1 din O.G. NR. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

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

1. Prin contestatia formulata , X invoca in sustinerea cauzei urmatoarele :

" I. Solicit in principal sa ma exonerati de plata sumelor constatate intrucat operatiunile efectuate nu sunt fapte de comert in sensul articolelor 3, 4 si 5 din Codul Comercial.

Subsemnatii am cumparat aceste terenuri prin contracte de vanzare – cumparare autentice , de la persoane fizice . Voi dispune ulterior aceste contracte despre care am facut vorbire , nedetinandu-le in totalitate in momentul formularii prezentei contestatii.

In lumina dispozitiilor Codului Comercial vanzarea – cumpararea de terenuri nu constituie fapta de comert , asa cum am aratat , deoarece nu poate fi incadrata in vreuna din situatiile reglementate de Codul Comercial.

- II. Daca apreciati, trecand peste aceasta teza , ca am savarsit fapta de comert , solicit totusi sa ne exonerati de plata acestor sume , intrucat prin adresa nr. 620992/12.03.2009 Ministerul Finantelor Publice – Directia de Legislatie in domeniul TVA , se precizeaza este adevarat ca numai pentru anul 2007 , ca nu se taxeaza nici o operatiune de vanzare de ternuri , atata timp cat cumpararea nu s-a facut in baza unei facturi eliberata de vanzator, cat si de cumparator , asa cum este situatia mea. Prin similitudine cu anul 2007, acelasi rationament trebuie avut in vedere si pentru ceilalti ani.

III. In al treilea subsidiar , solicit sa aveti in vedere scutirea de TVA numai pentru anul 2007.

Asa cum am aratat , prin raspunsul nr. 620992/12.03.2009 al Ministerului Finantelor Publice – Directia de Legislatie in domeniul TVA , se specifica la finalul acestui document ca nu se percepe TVA pentru anul 2007 daca nu s-a procedat la facturare de catre vanzator cat si de cumparator . Contractele de vanzare – cumparare aferente anului 2007 sunt urmatoarele : contract de vanzare – cumparare Y/2007 " .

IV . Solicit de asemenea daca suntem considerati platitori de TVA si am fost inregistrati din oficiu in conformitate cu dispozitiile art. 153 din Codul fiscal ca " Asociatia X" sa deduceti TVA- ul ce rezulta din cumpararea de materiale folosite pentru constructia unui numar de Y case , in zona X , tarlaua Y , parcela Y , apartinand razei teritoriale a localitatii X .

Aceste case le-am construit noi sotii , pe terenul proprietatea noastra , cu indeplinirea formelor prevazute de lege , respectiv autorizatia de constructie , etc.

Materialele pentru aceste case au fost cumparate cu factura , de la diferiti furnizori de pe raza municipiului X , platind in acest sens T. V.A.

Este firesc atata timp cat am platit sume cu titlu de T.V.A. , iar pe de alta parte , am fost inscriși din oficiu , cu caracter retroactiv ca asociatie de doua persoane fizice , sa deduceti TVA -ul pe care noi l-am platit pentru cumpararea materialelor in cuantum de Y lei.

Solicit de asemenea sa recalculati TVA si majorarile retinute prin prisma si a impozitului platit la notarii publici cu ocazia vanzarii acestor terenuri.

Solicit sa aveti in vedere ca vanzarile pe anul 2006 efectuate la BNP X privesc terenuri extravilane neconstruibile , situatie in care nu se impune obligatia noastra la plata TVA" .

Petenta anexeaza in sustinere :

- contractele aferente anului 2007
evidenta facturilor privind achizitionarea de materiale de constructie
- adresa Ministeruui Finantelor Publice – Directia de Legislatie in Domeniul TVA – nr. 620992/12.03.2009.
- contractele de vanzare – cumparare efectuate de BNP X .

II Prin Decizia de impunere nr. Y/ 2009 , organele de inspectie fiscala ale D.G.F.P. X , activitatea de inspectie fiscala , au stabilit in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare in suma de Y lei din care :

- T.V.A.	:	Y	lei
- majorari de intarziere TVA	:	Y	lei

Din analiza informatiilor detinute organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa inspectiei fiscale, X si X au realizat activitati economice constand in vanzare-cumparare de terenuri, precum si construirea si vanzarea de case (dezvoltari imobiliare).

Conform documentelor furnizate de notarii publici, in perioada Y-Y , valoarea vanzarilor de terenuri efectuate a fost in suma totala de Y lei constand in suprafete de teren valorificate de aproximativ Y mp (anexele nr.18, 19, 20 si 21) iar in baza datelor existente in evidenta fiscala, furnizate de catre BNP X prin Declaratia informativa – cod 208- "Declaratie informativa privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal", valoarea tranzactiilor efectuate a fost in suma de Y lei (anexa nr.22), rezultand o valoare totala de Y lei.

Din datele furnizate de Primaria X a rezultat ca susnumitii impreuna cu X cu domiciliul in X, str.X, nr.Y, CNP Y, a obtinut un numar de Y autorizatii de construire locuinte in format P+M, din care au fost receptionate Y locuinte (anexa nr.23), organele de inspectie fiscala nedetinand date cu privire la instrainarea respectivelor locuinte.

In anul 2005 valoarea totala a vanzarilor a fost de Y lei, constand in terenuri in suprafata de Y mp (anexa nr.18).

In anul 2006 valoarea tranzactiilor efectuate rezultate din contractele furnizate de notari a fost in suma de Y lei constand in terenuri in suprafata de Y mp, iar conform datelor existente in evidentele fiscale valoarea tranzactiilor efectuate a fost in suma de Y lei, rezultand o valoare totala pentru anul 2006 in suma de Y lei (anexele nr.19 si 22).

In anul 2007 valoarea vanzarilor a fost de Y lei (anexa nr.20), reprezentand terenuri in suprafata de Y mp.

In anul 2008 valoarea totala a vanzarilor a fost de Y lei, constand in terenuri in suprafata de Y mp (anexa nr.21).

Conform prevederilor art.125, alin (1), pct.18 si art.127 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice cuprinzand activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora, precum si exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

Conform prevederilor art.126 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuata cu plata;
- b) locul de livrare a bunurilor si de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art.127 alin.(1)
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una din activitatile economice prevazute la art.127 alin.(2)

Potrivit prevederilor art.128 alin.(1) "prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia", iar potrivit prevederilor alin (2) al aceluiasi art.128 "prin bunuri se intelege bunuri corporale mobile si imobile", iar prin modificarile aduse de Legea 343/2006, incepand cu data de 01.01.2007, art.128 prevede: "este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar".

In sensul prevederilor legale mentionate mai sus, organele de inspectie fiscala au stabilit ca contribuabilii Safta Pica Alin si Safta Janina Floriana au devenit persoane impozabile, iar tranzactiile efectuate de acestia intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

I. Taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata 01.06.2005 – 30.12.2008.

Conform prevederilor art.141, alin.(2), lit.f) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea 343/2006, incepand cu 01.01.2007 reprezinta exceptie de la scutirea taxei pe valoarea adaugata "livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil".

Articolul respectiv definește terenul construibil ca fiind orice teren amenajat sau neamenajat pe care se pot executa construcții, construcția reprezentând orice structură fixată în sau pe pământ iar livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta însemnând livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia.

Înainte de modificările aduse Legii 571/2003 privind Codul fiscal prin Legea 343/2006, tranzacțiile imobiliare efectuate de persoane impozabile, nu erau prevăzute ca fiind operațiuni scutite.

În urma verificărilor efectuate de către organele de inspecție fiscală a rezultat că operațiunile desfășurate de persoanele menționate mai sus, nu se încadrează în categoria operațiilor scutite de taxă pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele mai sus arătate organele de inspecție fiscală au stabilit că contribuabilii mai sus menționați trebuiau să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în condițiile prevăzute de art.152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal sau înainte de începerea activității economice conform prevederilor art.153 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Valoarea tranzacțiilor efectuate în perioada 01.06.2005-31.12.2005, a fost în sumă de 240.000 lei.

Conform art.152, alin (1) și (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal : " Sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 200.000 lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată. Persoanele impozabile nou înființate pot beneficia de aplicarea regimului special de scutire, dacă declară că vor realiza anual o cifră de afaceri estimată de până la 200.000 lei inclusiv și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată....".

Intrucât contribuabilii nu și-au exercitat această opțiune, organele de inspecție fiscală au stabilit că nu beneficiază de regimul special de scutire și prin urmare activitatea desfășurată de contribuabili în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată în baza art.126, alin (1) din aceeași lege.

Conform pct.56, alin. (4) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, în cazul persoanelor platitoare de taxă pe valoarea adăugată dar care nu au solicitat înregistrarea ca platitori în regim normal..., organele fiscale vor proceda astfel:

a) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată înainte de înregistrarea persoanelor impozabile ca platitori de taxă pe valoarea adăugată, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca platitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data constatării abaterii.....".

Conform pct.56, alin.(5) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, "...la data înregistrării ca platitor de taxă pe valoarea adăugată, persoana impozabilă beneficiază de dreptul de deducere aferent bunurilor achiziționate...."

Conform modificărilor aduse Legii 571/2003 privind Codul fiscal prin Legea 343/2006, începând cu data de 01.01.2007, pct.62, alin(2) din HG 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, în cazul în care persoana impozabilă nu a solicitat înregistrarea conform art.153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art.153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata, organele fiscale vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art.153, alin (7) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal”.

Avand in vedere cele mai sus aratate , organele de inspectie fiscala au stabilit ca contribuabilii sunt platitori de taxa pe valoarea adaugata , drept pentru care au calculat obligatiile de plata privind taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente acesteia.

Prin Referatul nr.32677/14.04.2009 s-a solicitat organelor fiscale competente, inregistrarea contribuabililor din oficiu ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

Pentru perioada 01.06.2005-31.12.2006, conform art.145, alin.(3), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, trebuie indeplinite urmatoarele conditii ”daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate”

Incepand cu 01.01.2007, conform prevederilor art.146, alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, modificata prin Legea 343/2006, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, trebuie indeplinite urmatoarele conditii:

“a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care să cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)...”

Conform art.147¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, persoana impozabile inregistrata in scopuri de taxa pe valoarea adugata are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, in aceeaasi perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere.

Intrucat contribuabilii nu erau inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata organele de inspectie fiscala au concluzionat ca acestia nu aveau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata .

Taxa pe valoarea adaugata colectata

Pentru determinarea taxei pe valoarea adaugata colectata organele de inspectie fiscala au aplicat cotele de impozitare in conformitate cu prevederile art.140 din Lg. 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv cota de 19%.

Taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita in urma verificarilor efectuate, este :

- pentru perioada 01.06.2005-31.12.2005 in suma de Y lei ;
- pentru perioada 01.01.2006-31.12.2006 a fost in suma de Y lei rezultata pe baza contractelor furnizate de notarii publici si in suma de Y lei rezultata in

- baza informatiilor furnizate de declaratiile informative cod 208 transmise de BNP X, rezultand o taxa pe valoarea adaugata totala in suma de Y lei ;
- pentru perioada 01.01.2007-31.12.2007, taxa pe valoarea adaugata colectata a fost in suma de Y lei ;
 - pentru perioada 01.01.2008-31.12.2008, taxa pe valoarea adaugata colectata a fost in suma de Y lei.

III Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta , constatările organelor de inspectie fiscala si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala se , se retin urmatoarele :

Referitor la suma de Y lei , din care TVA in suma de Y lei si majorari de intarziere TVA in suma de Y lei se constata urmatoarele:

Organele de inspectie fiscala au incheiat la contribuabilii X si X, Raportul de inspectie fiscala nr. Y/2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. Y/2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere.

De asemenea, organele de inspectie au intocmit Procesul verbal nr. Y/2009 pentru contribuabilii X si X in baza constatarilor stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr. Y/2009, proces verbal care a fost inaintat catre Parchetul de pe langa Judecatoria X cu adresa nr. Y/2009.

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. X se poate pronunta pe fondul cauzei cu privire la suma totala de Y lei, in conditiile in care procesul verbal nr. Y/2009 incheiat pentru contribuabilii X si X a fost inaintat catre Parchetul de pe langa Judecatoria X cu adresa nr. Y/2009.

In fapt, organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. Y/2009 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. Y/2009 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele :

In perioada 01.01.2006 - 31.12.2008 contribuabilii X si X, conform documentelor furnizate de notarii publici , valoarea tranzactiilor de terenuri efectuate a fost in suma totala de Y lei constand in suprafete de teren valorificate de aproximativ Y m.p. , iar in baza documentelor existente in evidenta fiscala , furnizate de BNP X prin declaratia informala – cod 208 " Declaratie informativa privind impozitul pe veniturile din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal " valoarea tranzactiilor efectuate a fost in suma de Y lei , rezultand o valoare totala de Y lei

Pentru perioada verificata TVA colectata ce trebuia inregistrata si declarata de cei doi contribuabili este in suma totala de Y lei.

In drept, art. 214 , alin.1 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza ca:

" Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotaritoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa."

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare in suma de Y lei stabilite prin Decizia

de Impunere nr. Y/ 2009 emisa de A.F.P.M. X si stabilirea caracterului infractional al faptelor savarsite de contribuabil exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea cauzei.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, a rezultat ca operatiunile desfasurate de contribuabilii X si X nu se incadreaza in categoria operatiunilor scutite de T.V.A. , acestia avand obligatia legala sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in conditiile art. 152 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Avand in vedere ca contribuabilii nu au declarat si nu au achitat taxa pe valoarea adaugata astfel incat sa se poata determina baza de impozitare si taxa pe valoare adaugata colectata pentru livrarile de bunuri, contribuabilii s-au sustras de la plata TVA datorata bugetului de stat consolidat, actele administrative fiind inaintate Parchetului de pe langa Judecatoria X.

Astfel, aceste fapte au fost sesizate de organele fiscale Parchetului de pe langa Judecatoria X, intrucat s-a apreciat ca sunt intrunite elementele constitutive ale unei infractiuni potrivit prevederilor Legii nr. 241/2005 , art. 9, alin.1, lit. a) pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, prin plangerea penala nr. Y/2009.

In consecinta, Directia Generala a Finantelor Publice X, prin Serviciul solutionare contestatii nu se poate pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturii penale, intrucat prioritatea de solutionare in speta o au organele de cercetare penala care urmeaza sa se pronunte asupra caracterului infractional al faptelor care au determinat stabilirea de obligatii bugetare contestate.

Luand in considerare situatia de fapt si prevederile legale mentionate mai sus se retine ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, Directia Generala a Finantelor Publice Dolj, prin Serviciul solutionare contestatii nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei pe cale administrativa pentru suma totala de Y lei reprezentand TVA in suma de Y lei si majorari de intarziere TVA in suma de Y lei.

In functie de solutia pronuntata cu caracter definitiv pe latura penala, procedura va fi reluata, in conditiile legii, in temeiul art. 214 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca:

" Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea ...".

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 214 alin. 1 lit. a) si alin. 3, coroborat cu art. 216 alin.4 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de Procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

- suspendarea solutionarii contestatiei formulata de X si X pentru suma Y lei , din care TVA in suma de Y lei si majorari de intarziere TVA in suma de Y lei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute in prezenta.
- transmiterea dosarului cauzei organelor fiscale, urmand ca la incetarea motivului care a determinat suspendarea acesta sa fie inaintat organului competent, pentru

solutionarea cauzei in functie de solutia pronuntata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X in termen de 6 (sase) luni de la comunicare .

DIRECTOR COORDONATOR