

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr.177 din X 2010**  
**privind solutionarea contestatiei formulata de**  
**dl. X din X**

Cu adresa nr.X/X.X.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr.X/X.X.2010, **Directia Generala a Finantelor Publice Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **dl. X din X**, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoanele fizice, care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedecarate organelor fiscale nr.X din X.X.2010* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

Decizia de impunere nr.X/X.X.2010 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de X.X.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. X/X.X.2010.

**DI. X** are domiciliul in X, str. ..., nr...., bl...., ap...., jud. Prahova, are CNP nr.... si este posesor al actului de identitate cu seria ..., nr.... eliberat de Politia orasului ... la data de ....

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA de plata.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului in data de X.X.2010, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la D.G.F.P. Prahova - A.I.F. Prahova sub nr.X/X.X.2010.

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

**I. - Sustinerile persoanei contestatoare sunt urmatoarele:**

*" [...] Audiati fiind de catre organul de control am contestat continuitatea operatiunilor si am aratat ca nu sunt de acord cu inregistrarea in scop de TVA a sumei de X lei. [...]*

*Asa cum am adus la cunostinta organului de control si s-a inserat in cuprinsul Capitolului ... din Raportul de inspectie fiscala, consider ca, la data efectuarii tranzactiilor nu eram persoana impozabila din punct de vedere al TVA,*

deoarece nu am desfasurat activitati cu caracter economic, imobilul respectiv nefiind finalizat nici macar la "rosu".

Sub acest aspect este relevant Procesul verbal de receptie partiala a lucrarilor nr.X [...], cu trimitere la Nota de constatare [...], intocmit de Primaria X din care rezulta ca faza de constructie era la "structura de rezistenta realizata la nivel de subsol, parter, etaj si la mansarda schelet de lemn (stalpi si grinzi la planseu)", deci fara acoperis, tencuieli, finisaje, instalatii, bransamente.

Pe cale de consecinta, nu avem de-a face cu livrarea unei "constructii noi", considerata finalizata, in sensul art.37, alin.(2) din Legea nr.50/1991 (republicata), intrucat, la data instrainarii imobilului nu au fost realizate toate elementele prevazute in Autorizatia de construire nr.X din ... [...], respectiv: "locuinta S+P+E+M, imprejmuire teren, bransamente utilitati".

De asemenea, sumele provenite din incheierea antecontractelor au fost folosite pentru terminarea constructiei "la rosu", cumpararea terenului si perfectarea actelor necesare tranzactiei, iar eu eram in imposibilitate de continuare a lucrarilor, cu inca un nivel (mansarda).

Totodata, in sensul art.125<sup>1</sup>, alin.1, pct.4 rap. la art.127, alin.(2) din Legea nr.571/2003, prin activitatea economica se intelege cazul in care o persoana desfasoara mai multe activitati economice, nu si atunci cand o persoana fizica obtine venituri din vanzarea unui imobil proprietate personala, pentru scopuri personale.

Fata de cele aratate mai sus, va rog ca, in temeiul art.174,176 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, sa admiteti contestatia, anulati Dispozitia nr.X din X 2010, impreuna cu Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, inregistrate sub acelasi numar [...]"

**II. - Prin Raportul de inspectie fiscala partiala** incheiat la data de X.X.2010 de reprezentantii D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la **dl. X** din X, Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:

"Dl. X nu a mai fost verificat in ceea ce priveste modul de inregistrare si virare a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat privind TVA aferenta tranzactiilor imobiliare. [...]"

Potrivit aplicatiei "Decter Imob", prin care sunt monitorizate tranzactiile imobiliare, listata de organul fiscal competent, respectiv A.F.P.O. X, in anul X, dl. X a efectuat un numar de X tranzactii imobiliare - vanzari in suma totala de X lei. [...]"

Din discutiile purtate si din documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre dl. X impreuna cu sotia d-na X, au efectuat un numar de X tranzactii imobiliare - vanzari de imobile (X apartamente construite la "rosu", apartinand imobilului situat in X, str...., nr...., lot ...), in suma totala de X lei. [...]"

[...] In cazul familiei X, dl. X a fost considerat persoana impozabila.

Dl. X a prezentat in copie xerox, organelor de inspectie fiscala un numar de X contracte de vanzare cumparare si un act de dezmembrare, autentificate de notari publici [...]"

Au fost solicitate prin adresele nr.X/X.X.2010 [...] si nr.X/X.X.2010 [...] de la Primaria orasului X, informatii suplimentare referitoare la constructia imobilului din

X [...], iar din documentele inaintate de Primaria orasului X prin adresele nr.X, X/X.X.2010 [...], rezulta urmatoarele:

1. Conform Autorizatiei de construire nr.X/X.X.2004 [...], rezulta ca, constructia imobilului (S+P+E) [...], a fost inceputa in luna X 2004 de catre o alta persoana, respectiv dl. X [...]

2. Conform actului aditional inregistrat sub nr.X/X.X.2004, la Primaria X [...], concesiunea terenului situat in orasul X, [...], a fost preluata de dl. X impreuna cu sotia sa [...], iar potrivit Certificatului de urbanism nr.X/X.X.2005 [...] si Autorizatiei de construire nr.X/X.X.2006 [...] reiese faptul ca dl. X si sotia au efectuat lucrarile de constructie ale imobilului, fiind modificata si completata documentatia de autorizare [...], valoarea declarata a lucrarilor suplimentare fiind de X lei [...]

3. Conform procesului verbal de receptie partiala a lucrarilor nr.X/X.X.2006 [...] si notei de constatare din X.X.2006 [...] rezulta ca lucrarile la imobilul situat in orasul X [...] au fost executate de dl. X in proportie de 50% (subsol, parter, etaj, mansarda schelet de lemn).

4. Conform contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2006 [...], dl. X a cumparat de la Consiliul Local al orasului X terenul curti constructii in suprafata de X mp, [...] pentru suma de X lei, teren care a facut initial obiectul contractului de concesiune nr.X/X.X.2003, [...]

5. Conform Certificatului de urbanism nr.X/X.X.2007 eliberat de Primaria X [...], conform caruia, [...] dl. X si sotia acestuia au procedat la dezmembrarea terenului si a constructiei situata in X [...]

6. Din actul de dezmembrare autentificat sub nr.X/X.X.2007 [...], rezulta de asemenea ca dl. X si sotia acestuia au hotarat dezmembrarea terenului si imobilului [...]

7. In luna X 2007, apartamentele din imobilul situat in orasul X, [...] au fost vandute la "rosu", de catre dl. X, impreuna cu sotia, conform contractelor de vanzare-cumparare, astfel:

a) Contract de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2007 [...]

b) Contract de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2007 [...]

c) Contract de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2007 [...]

d) Contract de vanzare-cumparare autentificat sub nr. X/X.X.2007 [...]

e) Contract de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2007 [...]

8. Potrivit contractelor de vanzare-cumparare, rezulta ca in luna X 2007, dl X impreuna cu sotia sa, a efectuat operatiuni de natura tranzactiilor imobiliare, cota parte din acestea fiind de 1/2 pentru fiecare din sotii. [...]

Mai mult, precizam ca dl. X cat si d-na X, in perioada X 2006 au incasat in contul vanzarilor efectuate in luna X 2007, avansuri in suma totala de X euro, astfel incat, in luna premergatoare finalizarii tranzactiilor (X 2007), aveau obligatia inregistrarii in scop de TVA, [...], deoarece valoarea tranzactiilor imobiliare care urmau a fi efectuate depaseau inca din stadiul de incasare a avansurilor plafonul de scutire [...]

Potrivit documentelor prezentate si a datelor detinute de A.F.P.O. X, pana la data inceperii inspectiei fiscale, dl. X , cat si d-na X, nu erau inregistrati ca platitori de TVA pentru operatiuni imobiliare.

10. Din documentele verificate, respectiv copii xerox ale contractelor de vanzare-cumparare, [...] s-a constatat ca, in luna X 2007, dl. X si sotia acestuia,

d-na X au efectuat un nr. de X tranzactii cu X bunuri imobile, in valoare totala de X lei, care reprezinta venituri cu caracter de continuitate, purtatoare de TVA, realizate din tranzactii imobiliare cu apartamente noi, construite la "rosu" care intra sub incidenta taxei pe valoare adaugata conform art.126, 127 si 128 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal [...]

Deoarece bunurile tranzactionate in conditiile prezentate, nu intra sub incidenta scutirilor prevazute la art.141, alin.(2), lit.f) [...] In timpul controlului s-a calculat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta veniturilor in suma de X lei, realizate din tranzactiile cu bunuri imobile efectuate in luna X 2007, rezultand suma de X lei ( $X \text{ lei} \times 19/119$ ), datorata bugetului consolidat al statului de persoana fizica X [...].

### **1.1. Taxa pe valoare adaugata colectata**

Pentru determinarea operatiunilor impozabile si a TVA colectata, au fost verificate fotocopiile contractelor de vanzare-cumparare, acte care au stat la baza stabilirii pretului tranzactiilor si a bazei impozabile a TVA.

Conform prevederilor contractelor de vanzare-cumparare prezentate, pretul vanzarii convenit intre vanzatori si clienti, pentru apartamentele situate la adresa din X [...] nu contine tva. [...]

Prin aplicarea cotei de 19% si a procedurii sutei marite asupra incasarilor totale in suma de X lei realizate din tranzactii cu bunuri imobile in luna X 2007, a rezultat TVA colectata, in suma de X lei ( $X \times 19/119$ )

Suma de X lei reprezinta TVA colectata aferenta tranzactiilor efectuate potrivit contractelor de vanzare-cumparare incheiate in luna X 2007 de dl. X, care nu au fost evidentiata in jurnalul de cumparari nefiind inscrise nici in deconturile de tva, deoarece persoana impozabila X nu a respectat prevederile art.153, alin.(1). [...]

In ceea ce priveste sumele incasate in avans in lunile X si X 2006, de X euro ( $X \text{ lei} - \text{la cursul euro al BNR}$ ), aratam ca nu au fost incidente prevederile art.134<sup>2</sup>, alin.(2), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nefiind depasit plafonul de scutire aferent anului 2006 in care au fost incasate (200.000 lei)

### **1.2 Taxa pe valoare adaugata deductibila**

Deoarece dl. X nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA in termenul prevazut de lege, respectiv inainte de angajarea primelor costuri, [...]

Pentru perioada verificata, la control nu s-a acordat drept de deducere a TVA

Persoana impozabila X are dreptul sa ajusteze taxa pe valoare adaugata in primul decont depus dupa inregistrare sau, dupa caz, intr-un decont ulterior [...]

In consecinta, asa cum s-a mentionat anterior, la control s-a procedat la stabilirea doar a TVA colectata, aferenta perioadei X 2007, urmand ca exercitarea dreptului sa se faca dupa inregistrarea ca platitor de taxa.

### **1.3 Tva de plata/tva de recuperat [...]**

Pentru diferenta suplimentara in suma de X lei, potrivit art.119, alin.(1) din O.G. Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala [...], au fost calculate majorari de intarziere in suma de X lei [...]

In sinteza, aferent taxei pe valoarea adaugata s-au stabilit suplimentar urmatoarele:

- tva de plata

X lei;

- accesorii

X lei.

Precizam ca majorarile de intraziere au fost calculate de la data de X.X.2007, pana la data de X.X.2010.”

**III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:**

\* Prin **Raportul de inspectie fiscala partiala nr.X/X.X.2010** incheiat de reprezentantii A.I.F. Prahova la contribuabilul X din X a fost efectuata o verificare privind modul de inregistrare si virare a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat privind TVA aferenta tranzactiilor imobiliare, perioada verificata fiind X 2006 - X 2008.

Prin actul de control se precizeaza ca dl. X nu a fost inregistrat ca platitor de TVA in evidentele organelor fiscale si nu a condus evidenta fiscala si contabila privind TVA.

Constatarile din Raportul de inspectie fiscala partiala nr.X/X.X.2010 s-au realizat, pe de-o parte, pe baza aplicatiei 'Decter Imob' pusa la dispozitie de A.F.P.O. X, aplicatie prin care sunt monitorizate tranzactiile imobiliare, precum si pe baza contractelor de vanzare-cumparare puse la dispozitia organelor de control de catre persoana contestatoare.

**In fapt**, d-nul X impreuna cu sotia sa, au preluat de la dl. X conform actului aditional nr.X/X.X.2004, terenul concesionat situat in orasul X, str. ..., nr....., lot ..., teren pe care au construit atat in baza Autorizatiei de construire nr.X/X.X.2004, cat si in baza celei cu nr.X/X.X.2006 un imobil compus din S+P+E+M, constructie nefinalizata, realizata doar in proportie de 50% conform Procesului verbal de receptie partiala a lucrarilor nr.X/X.X.2006. Imobilul a fost dezmembrat ulterior in sase apartamente conform actului autentificat sub nr.X/X.X.2007 si vandute "la rosu" in luna X 2007 catre 2 persoane fizice si 2 persoane juridice prin intermediul a X tranzactii imobiliare pe baza de contracte autentificate notarial.

Se retine, de asemenea, faptul ca terenul preluat in concesiune a fost cumparat de cei doi soti de la Consiliul Local al orasului X in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2006 pentru suma de **X lei**, cat si faptul ca valoarea declarata a lucrarilor asa cum rezulta din autorizatiile de construire a fost de **X lei**.

Astfel, in perioada verificata s-a constatat ca dl. X a efectuat X tranzactii imobiliare in luna X 2007 in valoare totala de **X lei**, dupa cum urmeaza:

1.- contract de vanzare-cumparare autentificat de B.N. X sub nr.X/X.X.2007 - pret de vanzare pentru X mp teren si doua apartamente X lei, echivalentul a X euro la cursul de X lei/euro, din care s-a achitat in avans X euro, conform antecontractelor de vanzare-cumparare autentificate sub nr.X si X/X.X.2006;

2.- contract de vanzare-cumparare autentificat de B.N. X sub nr.X/X.X.2007 - pret de vanzare pentru teren si un apartament X lei, echivalentul a X euro la cursul de X lei/euro;

3.- contract de vanzare-cumparare autentificat de B.N. X sub nr.X/X.X.2007 - pret de vanzare pentru teren si un apartament X lei, echivalentul a X euro la cursul de X lei/euro;

4.- contract de vanzare-cumparare autentificat de B.N. X sub nr.X/X.X.2007 - pret de vanzare pentru teren si un apartament X lei, echivalentul a X euro la cursul de X lei/euro, din care s-a achitat in avans X euro, conform antecontractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2006 si a Actului aditional autentificat sub nr.X/X.X.2006;

5.- contract de vanzare-cumparare autentificat de B.N. X sub nr.X/X.X.2007 - pret de vanzare pentru teren si un apartament X lei, echivalentul a X euro la cursul de X lei/euro, din care s-a achitat in avans X euro, conform antecontractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/X.X.2006 si a Actului aditional autentificat sub nr.X/X.X.2006.

Intrucat operatiunile efectuate de contribuabil in Romania in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, respectiv realizarea de tranzactii imobiliare cu terenuri construibile si constructii noi, se incadreaza in categoria operatiunilor cuprinse in sfera de aplicare a TVA conform **art.126, alin.(1) din Codul fiscal**, la control s-a stabilit ca acesta avea obligatia de a se inregistra ca platitor in scopuri de TVA conform art.153, alin.(1), lit.a), pct.1 din Codul fiscal inainte de instrainarea imobilelor, deoarece avea cunostinta ca valoarea constructiei va depasi plafonul de scutire de TVA de 35.000 Euro (119.000 lei) prevazut la **art.152, alin.(1) din Codul fiscal**.

Astfel, pentru tranzactiile efectuate in valoare de **X lei**, in baza prevederilor art.126, alin.(1), art.127, alin.(1) si (2), art.128, alin.(1), art.137, alin.(1), art.140, alin.(1), art.141, alin.(2), lit.f) si art.153, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, actualizata si a pct.62, alin.(2), lit.a) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, actualizata, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatorului TVA de plata in suma de **X lei**, prin aplicarea cotei standard de 19% prin procedeul sutei marite asupra valorilor de vanzare inscrise in cele X contracte de vanzare-cumparare incheiate in luna X 2007 (X lei x 19/119), precum si majorari de intarziere aferente in suma de **X lei** calculate pentru perioada X.2007-X.2010 in baza art.119, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

\* Prin adresa inregistrata la A.I.F. Prahova sub nr.X/X.X.2010, dl. X, **contesta Decizia de impunere nr.X/X.X.2010** si solicita anulara TVA de plata la care a fost obligat, intrucat nu a desfasurat activitati cu caracter economic care sa atraga plata de TVA, imobilul ce a facut obiectul stabilirii obligatiei fiscale nu a fost finalizat nici macar la "rosu" si considerand in acest fel ca la data efectuarii tranzactiilor nu era persoana impozabila din punct de vedere al TVA. In sustinere, se aduce ca argument Procesul verbal de receptie partiala a lucrarilor din data de X.X.2006 cu trimitere la Nota de constatare intocmita cu ocazia efectuarii receptiei de catre reprezentantii Primariei X, din care rezulta ca faza de constructie la acel moment era "*structura de rezistenta realizata la nivel de subsol, parter, etaj si la*

*mansarda schelet de lemn (stalpi si grinzi la planseu)” fara acoperis, tencuieli, finisaje, instalatii, bransamente.*

Se considera deci ca nu se incadreaza in prevederile art.37, alin.(2) din Legea nr.50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii (republicata), intrucat nu au fost intrunite conditiile instrainarii unei constructii noi, nefiind realizate toate elementele prevazute in autorizatia de construire.

Se motiveaza ca, ulterior incasarii avansurilor, s-a procedat la continuarea lucrarilor si aducerea imobilului in stadiu de constructie “la rosu”, cat si la cumpararea terenului aferent acestuia, fiind perfectate tranzactiile imobiliare deoarece era in imposibilitatea finalizarii lucrarilor.

In plus, se precizeaza ca nu se incadreaza in prevederile art.125<sup>1</sup>, alin.(1), pct.4 raportat la art.127, alin.(2) deoarece a vandut un imobil proprietate personala in scopuri personale.

**\* Fata de cele prezentate mai sus se retin urmatoarele:**

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul AIF Prahova au constatat ca dl. X a realizat in luna X 2007 X tranzactii imobiliare in valoare totala de **X lei** constand in vanzarea catre diverse persoane (fizice si juridice) a celor X apartamente noi apartinand imobilului construit la adresa din str. ..., nr...., lot ... din X, impreuna cu terenul aferent acestui imobil in suprafata de X mp, activitate economica cu caracter de continuitate ce intra in sfera de aplicare a TVA, fara a solicita inregistrarea ca persoana impozabila in scopuri de TVA.

Intrucat dl. X a incasat avansuri in valoare de X euro in perioada X 2006, depasind plafonul de scutire de 35.000 euro prevazut la art.152, alin.(1) din Codul fiscal, avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA la organul fiscal teritorial in luna X 2007 conform art.153, alin.(1), lit.a, pct.1 din Codul fiscal si sa plateasca TVA pentru veniturile realizate din tranzactii incepand cu luna X 2007.

Drept urmare, pentru cele X tranzactii efectuate in luna X 2007 in valoare de **X lei**, organele de inspectie fiscala au colectat TVA in cota de **19%** in suma de **X lei** prin procedeul sutei marite ( $X \text{ lei} \times 19/119$ ), conform art.140, alin.(1) din Codul fiscal, suma devenita TVA de plata, intrucat contribuabilul nu a fost inregistrat in scopuri de TVA si deci nu a avut drept de deducere pentru aceasta taxa.

De asemenea, au fost calculate si majorari de intarziere aferente TVA in suma de **X lei** pentru perioada X.2007 - X.2010.

In drept, la **art.126, art.127 si art.128 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal** sunt prezentate operatiunile care intra in sfera de aplicare a TVA, persoanele impozabile care desfasoara activitati economice enumerate de legiuitor, printre care si exploatarea bunurilor corporale si necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate (tranzactii imobiliare), si totodata este definita livrarea de bunuri, astfel:

**“Operatiuni impozabile - ART. 126**

*(1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile in Romania cele care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) operatiunile care, in sensul art.128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, in sfera taxei, efectuate cu plata;*

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi in Romania, in conformitate cu prevederile art.132 si 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizata de o persoana impozabila, astfel cum este definita la art.127, alin.(1) actionanad ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la art.127, alin.(2); [...]

#### **Persoane impozabile si activitatea economica - ART.127**

(1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin.(2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile activitatilor libere sau asimilate acestora.

De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

#### **Livrarea de bunuri - ART.128**

(1) Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar [...]

(3) Urmatoarele operatiuni sunt considerate, de asemenea, livrari de bunuri in sensul alin.(1):

a) predarea efectiva a bunurilor catre o alta persoana, ca urmare a unui contract care prevede ca plata se efectueaza in rate sau a oricarui alt tip de contract care prevede ca proprietatea este atribuita cel mai tarziu in momentul platii ultimei scadente, cu exceptia contractelor de leasing; [...]

In aplicarea prevederilor art.127, alin.(2) din Codul fiscal, la **pct.3(1) din Normele metodologice** de aplicare a acestei legi, aprobata prin **HG nr.44/2004**, se prevede:

“3.(1) In sensul art.127, alin.(2) din Codul fiscal, obtinerea de venituri de catre persoanele fizice din vanzarea locuintelor proprietate personala sau a altor bunuri care sunt folosite de catre acestea pentru scopuri personale, nu va fi considerata activitate economica, cu exceptia situatiilor in care se constata ca activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate in sensul art. 127, alin.(2) din Codul fiscal.”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea locuintelor proprietate personala nu se considera ca au desfasurat o activitate economica si pe cale de consecinta nu intra in categoria persoanelor impozabile, **exceptie** facand situatiile in care se constata ca **activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate**, in atare situatie, acestea dobandind calitatea de persoana impozabila, asa cum este si cazul d-lui X.

La **art.141 din Codul fiscal** sunt prezentate operatiunile scutite de TVA, iar la **alin.(2), lit.f)** se mentioneaza ca “Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea de constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren construibil.”, asa cum este cazul celor X tranzactii imobiliare cu constructii noi si terenuri



construibile desfasurate de dl. X in luna X 2007, pentru care nu beneficiaza de scutirea de TVA.

La **art.153, alin.(1), lit.a, pct.1 din Codul fiscal** se prevede obligativitatea inregistrarii in scopuri de TVA a persoanelor impozabile, astfel:

***“Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA***

**ART.153**

*(1) Persoana impozabila care are sediul sediul activitatii economice in Romania si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoare adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumita in continuare inregistrare normala in scopuri de TVA, dupa cum urmeaza:*

*a) inainte de realizarea unor astfel de operatiuni, in urmatoarele cazuri:*

*1. daca declara ca urmeaza sa realizeze o cifra de afaceri care atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici; [...]”*

De asemenea, la **art.150, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal** se prevede obligatia persoanelor impozabile de a plati taxa pe valoare adaugata.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca d-lui X i se aplica toate prevederile legale sus mentionate care dovedesc faptul ca acesta are calitatea de persoana impozabila din punct de vedere al TVA pentru tranzactiile imobiliare desfasurate cu constructii noi si terenuri construibile si deci avea obligatia sa se inregistreze la organul fiscal teritorial ca platitor de TVA in luna X 2007, dupa incasarea in lunile X 2006 a avansului in suma de X euro (peste plafonul de scutire de 35.000 euro), si obligatia colectarii si virarii la buget a taxei pentru vanzarea bunurilor imobiliare pe teritoriul Romaniei (apartamente noi cu terenul aferent), activitate economica din care persoana fizica contestatoare a obtinut venituri cu caracter de continuitate prin efectuarea celor X tranzactii imobiliare care nu sunt scutite de TVA.

**Sustinerea din contestatie** referitoare la faptul ca la momentul efectuarii tranzactiilor nu erau intrunite conditiile impuse de actele normative in vigoare pentru inregistrarea in scopuri de TVA, pe motiv ca imobilul construit nu putea fi incadrat in categoria constructiilor noi, **nu poate fi retinuta** deoarece la momentul efectuarii acestor tranzactii, respectiv in luna X 2007, imobilul era in stadiul de “*constructie la rosu*”, iar din punct de vedere fiscal, asa cum este definit la **art.141, alin.(2), lit.f din Codul fiscal**, prin constructie se intelege “*orice structura fixata in sau pe pamant*”, iar livrarea unei constructii noi este definita la randul ei ca fiind “*livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari sau utilizari a constructiei [...]*”. Referitor la acest text de lege, Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin **H.G. Nr.44/2004**, prevad la **pct.37, alin.(4)** ca “*O constructie care nu a fost ocupata [...]* va fi considerata o constructie noua pana la data primei ocupari, chiar daca livrarea intervine inainte

*de aceasta data.*”, astfel incat, desi nu a fost finalizata in sensul posibilitatilor de a fi locuita, o cladire este considerata noua pe tot parcursul etapelor de edificare.

In plus, contribuabilul omite sa precizeze ca intre momentul efectuarii receptiei partiale a imobilului, respectiv in luna **X 2006**, cand constructia era in stadiul de “*structura de rezistenta*” si momentul vanzarii acestui imobil, respectiv in luna **X 2007**, dl. X a continuat lucrarile pana la stadiul de “*constructie la rosu*”.

**Nici sustinerea** potrivit careia persoana contestatoare a vandut un imobil proprietate personala pentru scopuri personale, intrucat era in imposibilitatea finalizarii lucrarilor, **nu poate fi retinuta** deoarece, urmarind cronologia evenimentelor desfasurate si timpul scurt in care acestea s-au derulat se constata ca dl. X a intentionat de la bun inceput sa construiasca imobilul in scopul obtinerii de venituri.

Astfe, acesta a preluat terenul concesionat in luna **X 2004**, in luna **X 2006** a suplimentat autorizatia de construire, in luna **X 2006** a efectuat receptia partiala a constructiei, in luna **X 2006** a cumparat terenul ce facuse obiectul contractului de concesiune si pe care contribuabilul incepuse sa construiasca, **in aceeasi luna** (X 2006) a incasat avansurile de la clientii cu care a incheiat contractele de vanzare-cumparare, apoi, in luna **X 2007**, a fost obtinut actul de dezmembrare, act ce a dat posibilitatea vanzarii pe apartamente a imobilului, procesul fiind incheiat prin finalizarea celor X tranzactii imobiliare **in luna X 2007.**

**Avand in vedere cele prezentate mai sus**, rezulta ca neindeplinirea de catre dl. X a obligatiilor de a se inregistra la organul fiscal in scopuri de TVA si de a declara si vira taxa pe valoare adaugata aferenta tranzactiilor imobiliare desfasurate, a condus la stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a diferentei de TVA colectata si implicit de plata in suma de **X lei** si a majorarilor de intarziere in suma de **X lei**, conform **art.152, alin.(6) din Codul fiscal**:

*“Daca persoana impozabila respectiva 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.”*

**Diferenta suplimentara de TVA** in suma de **X lei** a fost stabilita prin aplicarea cotei standard de **19%** prevazuta la **art.140, alin.(1) din Codul fiscal** asupra bazei de impozitare in suma de **X lei** constituita din contrapartida obtinuta de vanzator din partea cumparatorilor, folosindu-se procedeul sutei marite (X lei x 19/119), conform pct.23(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

**Drept urmare**, TVA de plata in suma de **X lei** calculata la control conform prevederilor legale sus mentionate este legal datorata bugetului de stat impreuna cu majorarile de intarziere in suma de **X lei** calculate conform **art.119, alin.(1) din Codul de procedura fiscala**, drept pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata.**

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de dl. **X** din X, Jud. Prahova, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se

## **DECIDE**

**1. Respingerea contestatiei ca neintemeiata** pentru suma totala de **X lei**, reprezentand:

- X lei- TVA de plata;
- X lei- majorari de intarziere aferente TVA de plata.

**2.** Conform prevederilor art.218, alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11, alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**