



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău



Str. Dumbrava Roșie nr. 1-3
Bacău, jud. Bacău
Tel : +023 451 00 15
Fax : +023 451 00 05
e-mail : dgfp.bc@mfinante.ro

DECIZIA NR. 738 DIN 24.03.2010

Privind solutionarea contestatiei formulata de domnul X impotriva deciziei
de impunere nr....

Directia generala a finantelor publice a judetului Bacau a primit spre
solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala- Biroul Inspectie Fiscala persoane
Fizice, cu adresa nr. ..., inregistrata la institutia noastra sub nr. ..., contestatia
formulata de domnul X impotriva deciziei de impunere nr.....

Suma contestata este ... lei si reprezinta :

-... lei-taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ;
-... lei-majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
stabilita suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin (1)
din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia poarta semnatura
domnului X astfel cum se prevede la art. 206, lit.e) din OG nr.92/2003,
republicata.

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

I.Prin contestatia formulata petenta arata ca nu contesta caracterul
economic al activitatii desfasurate si continuitatea obtinerii de venituri pentru
cele 15 tranzactii imobiliare derulate in perioada 2005-2009, dar nu este de
acord cu modul de stabilire a datei la care avea obligatia inregistrarii in
scopuri de TVA, precum si cu sumele de plata.

Petentul considera concluzia organului de control nefondata deoarece pentru determinarea depasirii plafonului de scutire se utilizeaza cifra de afaceri anuala.

In cazul de fata pentru anii 2005, 2006 si 2007 organul de control a stabilit ca nu exista obligatia inregistrarii, chiar daca in anul 2007 a fost depasit plafonul de scutire(din operatiuni scutite, fara drept de deducere).Deci pentru anul 2008 la calculul cifrei de afaceri anuale se vor folosi doar sumele obtinute din tranzactiile efectuate in cursul acestui an, orice incercare de a folosi calculul cifrei de afaceri anuale pentru anul 2008 a unor tranzactii efectuate in anul 2007 sau determinarea unor obligatii rezultate in urma depasirii plafonului in anul 2007 este lipsita de temei legal.

Depasirea plafonului de scutire a fost realizata in luna ianuarie 2008, respectiv la data primei tranzactii din acest an, 31.01.2008. Operatiunea este taxabila deoarece a avut ca scop vanzarea unei cladiri noi, si pentru ca suma obtinuta este superioara plafonului de scutire de 35.000 euro apare obligatia inregistrarii in scopuri de TVA, inregistrare care trebuia efectuata in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a avut loc depasirea plafonului, adica pana pe data de 10.02.2008.

In acest context, petenta arata ca nu datoreaza TVA pentru operatiunea din ianuarie 2008, data de la care ar fi fost obligat sa colecteze TVA este prima zi a lunii urmatoare celei in care persoana impozabila solicita inregistrarea, adica 01.03.2008, conform prevederilor art.153, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 si ale pct.66, alin.(1) , lit.c) din HG nr.44/2004.

In concluzie, petenta sustine ca organele fiscale pot solicita plata taxei pe perioada 01.03.2008-01.12.2009, perioada in care au fost efectuate doua tranzactii cu imobile vechi, scutite de plata TVA.

In sustinerea cauzei sale, petenta arata ca din constatările mentionate de organul de control nu reiese cu exactitate baza legala care sa sustina in drept motivele de fapt. De asemenea, afirmatiile organului de control nu sunt foarte clare pentru ca nu se intelege la ce au fost luate in calcul tranzactiile imobiliare efectuate in anul 2007. Asa cum reiese din afirmatiile organului de inspectie fiscala, daca s-a efectuat o operatiune taxabila, apare obligatia inregistrarii in scopuri de TVA si concluzioneaza ca incepand cu operatiunea scutita din 31.01.2008 aveam obligatia inregistrarii in scopuri de TVA, in acest fel folosindu-se la calculul cifrei de afaceri operatiuni scutite din 2007 si operatiunea taxabila din 2008, ceea ce este complet eronat.

Invocand prevederile art.152, alineatele (1) si (2) din Legea nr.571/2003, petenta arata ca este evident faptul ca tranzactiile imobiliare efectuate in anul 2007 se utilizeaza numai pentru calculul cifrei de afaceri

aferente anului 2007, fara a avea o legatura cu tranzactiile imobiliare efectuate in anul 2008.

In acest sens, petenta prezinta exemplele nr.1 si 5 de la alin.(5), pct.3, Titlul VI din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, drept argumente favorabile in sustinerea cauzei sale.

Un alt aspect invocat de petenta este acela ca asa cum rezulta din procesul verbal nr...., prin care a fost efectuat un control inopinat, rezulta ca pentru anii 2005, 2006, 2007 nu exista obligatia inregistrarii in scopuri de TVA deoarece plafonul de scutire nu a fost depasit, iar pentru anul 2008 plafonul de scutire a fost depasit in urma tranzactiei din 31.01.2008 iar obligatia inregistrarii in scopuri de TVA ii revine pana la data de 10.02.2008.

Deasemenea, conform aceluiasi proces verbal nr.... veniturile obtinute din tranzactiile imobiliare sunt impartite intre X si sotia Y, deoarece conform contractelor de vanzare-cumparare ambii au calitatea de vanzatori.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr...., s-a efectuat inspectia fiscala partiala privind modul de calcul, evidentiere si plata a taxei pe valoarea adaugata si accesoriile datorate de catre persoana fizica impozabila X urmare a efectuarii de tranzactii imobiliare in perioada 01.01.2005-30.06.2009 si pentru care nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA.

Selectarea contribuabililor in vederea efectuarii inspectiei fiscale partiale s-a efectuat pe baza art.100 din OG nr.92/2003 si a avut la baza informatiile furnizate de DGFP-Bacau Activitatea de Administrare a Veniturilor Statului sub forma listei persoanelor fizice cu risc fiscal ridicat care au efectuat tranzactii imobiliare in perioada 2005-2009, ordonate dupa valoarea totala pe an si dupa numarul de tranzactii.

La capitolul III. Constatari privind taxa pe valoarea adaugata s-au stabilit urmatoarele:

-In perioada 01.01.2005-30.06.2009, domnul X a efectuat un numar de 15 tranzactii imobiliare constand in instrainari de constructii vechi si noi, pentru care nu s-a indeplinit obligatia inregistrarii ca platitor de TVA.

Obligatiile fiscale suplimentare au fost stabilite pentru o singura tranzactie imobiliara in valoare de ... lei, pentru care a fost calculata o taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei.

Temeiul de drept in baza caruia a fost calculata taxa pe valoarea adaugata este Legea nr.571/2003, respectiv prevederile articolelor 125, pct.4, art.127, (2), art.137, art.141, alin.(2), lit.f), art.145, alin.(8), lit.a) art.152, alin.(1), (2), (3) si (6), art.157, alin.(1) si pct.23, alin.(2) din HG nr.44/2004.

Majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei au fost calculate in baza prevederilor art.119-120 din OG nr.92/2003.

Obligatiile fiscale stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr.... au fost impuse prin decizia de impunere nr.

III.Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de control precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Domnul X are cod numeric personal ... si este domiciliat in Bacau, strada ..., nr...., BL. ..., sc. ... si a fost inregistrat in scopuri de TVA din oficiu de organul fiscal competent potrivit prevederilor art.153, alin.(7) din Legea nr.571/2003 incepand cu data de 01.12.2009, avand cod de inregistrare fiscala

Domnul X a fost verificat inopinat de Activitatea de inspectie fiscala Biroul inspectie fiscala persoane fizice, fiind intocmit procesul verbal nr.....

Informatiile rezultate din procesul verbal nr. ... au fost folosite de Biroul Registru Contribuabili, Monitorizare Declaratii fiscale si bilanturi in actualizarea datelor cuprinse in vectorul fiscal.

Perioada verificata a fost 01.01.2005-30.06.2009.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca domnul X datoreaza bugetului de stat suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

In fapt,

Prin contestatia formulata petenta arata ca in mod nelegal organul de inspectie fiscala a stabilit ca datoreaza taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente tranzactiei imobiliare din 31.01.2008, in conditiile in care pentru anul 2007 organul de control a stabilit ca nu exista obligatia inregistrarii,

chiar daca in anul 2007 a fost depasit plafonul de scutire(din operatiuni scutite, fara drept de deducere). In consecinta pentru anul 2008 la calculul cifrei de afaceri anuale se vor folosi doar sumele obtinute din tranzactiile efectuate in cursul acestui an, iar obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata ii revine incepand cu 01.03.2008.

In drept,

Din analiza elementelor ce formeaza dosarul cauzei, situatia se prezinta astfel:

Activitatea desfasurata de domnul X in perioada 2005-2009 este una cu caracter economic, continuu, in contextul legislatiei fiscale in vigoare, respectiv prevederile art.127, alin.(1) din Legea nr.571/2003 si ale punctului 2, alin.(1) din HG nr.44/2003 care face referire la art.127 din Legea nr.571/2003, fapt recunoscut si de petent in cuprinsul contestatiei.

Ca o consecinta a caracterului economic al tranzactiilor imobiliare efectuate, domnul X accepta si faptul ca in conformitate cu aceste prevederi legale mai sus invocate este persoana impozabila.

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala nr. ..., in anul 2005, domnul ... a efectuat o tranzactie imobiliara avand ca obiect o constructie veche in valoare de ... lei, in anul 2006 a efectuat 3 tranzactii imobiliare al caror obiect l-au constituit constructii vechi in valoare de ... lei, in anul 2007 a efectuat 8 tranzactii imobiliare cu constructii vechi in valoare totala de ... lei, in anul 2008 a efectuat o tranzactie imobiliara avand ca obiect o constructie noua in comuna Nicolae Balcescu in valoare de ... lei si o tranzactie imobiliara avand ca obiect o constructie veche in valoare de ... lei iar in anul 2009 a efectuat o singura tranzactie imobiliara cu un imobil vechi in valoare de ... lei.

Asa cum rezulta din enumerarea tranzactiilor efectuate in anii 2005, 2006 si 2007 domnul X a efectuat doar tranzactii cu imobile vechi, scutite de plata taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor art. 141, alin.(2), lit.f) din Legea nr.571/2003:

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

f) livrarea de către orice persoana a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil, dacă este efectuată de o persoana impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.”

Constatam de asemenea ca la sfarsitul lunii octombrie 2007, domnul X, a depasit cifra de afaceri de 35.000 euro, calculata potrivit prevederilor art.152, alin.(2) din Legea nr.571/2003:

„Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mica întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.”

motiv pentru care, in conformitate cu prevederile alin.(6) al aceluiași articol 152 din Legea nr.571/2003 ar fi avut obligatia inregistrării in scopuri de TVA:

„(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. ”

Totusi, intrucat operatiunile imobiliare efectuate de domnul X in anul 2007 depasesc plafonul de scutire dar constau numai in vanzari de constructii care nu indeplinesc conditiile prevazute de lege pentru a fi considerate noi si in vanzari de orice alte terenuri decat cele construibile, petentul devine, **in principiu**, persoana impozabila pentru aceste operatiuni, fara a avea obligatia inregistrării in scopuri de TVA, atata timp cat viitoarele tranzactii imobiliare ar avea ca obiect constructii vechi si terenuri altele decat cele construibile.

In situatia in care persoana impozabila, in speta domnul X urmeaza sa realizeze o singura vanzare a unei constructii noi, cum este cazul vanzării in data de 31.01.2008 a imobilului din localitatea Nicolae Balcescu in valoare de ... lei, deja inainte de aceasta operatiune trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA, deoarece conform art. 152 din Codul fiscal incepand cu 01.12.2007 domnul X **este persoana impozabila pentru aceste operatiuni**, urmare depasirii plafonului de scutire la data de 31.10.2007.

Obligatia de inregistrare ca platitor de TVA urmare depasirii plafonului de 35.000 euro prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 la data de 31.10.2007 este confirmata si de prevederile art.153 din acelasi act normativ,

potrivit caruia persoana impozabilă care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent înainte de realizarea unor astfel de operațiuni.

În consecință, în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit ca efectuarea în anul 2008 de către domnul X a unei tranzacții imobiliare având ca obiect o construcție nouă, cu o valoare totală inclusiv TVA în suma de ... lei, conduce la obligația acestuia de a colecta TVA, baza de impozitare fiind stabilită potrivit art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003:

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Potrivit prevederilor art. 140 din Legea nr.571/2003, conform cărora:

„(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse. ”

și ale pct. 23, alin.(1) din HG nr.44/2004, care prevede ca:

„ Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ în cazul cotei reduse, atunci când pretul de vânzare include și taxa. De regulă pretul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include și taxa. ”

în mod legal organul de inspecție fiscală a calculat TVA în suma de ... lei, luând în considerare faptul că pentru anul 2008, perioada fiscală pentru calculul TVA este trimestrul calendaristic, potrivit art.156¹, alin.(2) din Legea nr.571/2003:

“Prin derogare de la alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor.”

Fata de punctul de vedere al petentei potrivit caruia conform procesului verbal nr.... veniturile obtinute din tranzactiile imobiliare sunt impartite intre X si sotia Y, deoarece conform contractelor de vanzare-cumparare ambii au calitatea de vanzatori, aratam ca intrucat instrainarea imobilelor detinute in coproprietate nu poate fi o decizie independenta a unuia dintre sotii, fiind necesare acordul si semnatura celuilalt pentru efectuarea livrarii, bunurile detinute in coproprietate fiind analizate ca reprezentand o forma de asociere in scopuri comerciale, fara personalitate juridica, in conformitate cu prevederile art.127, alin.(10) din Legea nr.571/2003.

In consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala au apreciat ca, coproprietarul care urmeaza sa indeplineasca obligatiile ce ii revin din punct de vedere al TVA actioneaza in numele asocierii(familiei) si nu in nume propriu. Pentru aceste considerente plafonul de scutire prevazut de art.152 din Legea nr.571/2003 a fost analizat la nivelul asocierii.

In ceea ce priveste **majorarile de intarziere in suma de ... lei**, precizam ca acestea au fost calculate in mod legal de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile articolelor, 119-120 din OG nr.92/2003.

In baza situatiei mai sus prezentata, si in temeiul prevederilor articolelor art. 119, 120, 206, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 216, 218 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Normele metodologice de aplicare Codului de procedura fiscala, aprobate prin HG nr.1050/2004, ale art. 127, alin.(1), (2) si (10), art.137, alin.(1), lit.a), art.140, alin.(1), art.141, alin.(2), lit.f), art.152, alin.(2) si (6), art.153, 156¹, alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct.23, alin.(1) din HG nr.44/2004, coroborate cu prevederile pct.13 din OMFP nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Respingerea contestatiei formulata de domnul X impotriva deciziei de impunere nr. ..., ca fiind neintemeiata, respectiv pentru suma totala de ... lei reprezentand:

-... lei-taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ;

-... lei- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de 6 luni de la comunicare.

Director coordonator,
Cornel Asandi

Avizat,
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe