

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU**  
**=BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII=**

---

---

**DECIZIA NR. 91 / ..... 2013**

privind solutionarea contestatiei formulata de ..... din sat ..... , com. .... ,  
jud. .... , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu sub nr. ....  
/15.02.2013

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, a primit spre solutionare contestatia formulata de ..... din sat ..... , com. .... , jud. .... , CIF 31075550, cu scdiul pentru comunicarea actelor la ..... , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ..... sub nr. .... /15.02.2013.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala la persoane fizice, care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... /15.02.2013 in suma totala de ..... lei reprezentand :

- ..... lei taxa pe valoarea adaugata ;
- ..... lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ..... lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Giurgiu constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de ..... din sat ..... , com. .... , jud. ....

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

**I.** ..... contesta Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr.286/15.02.2013, mentionand urmatoarele:

Contestatarii sustin ca sunt „gresite constatările cuprinse în Raportul de inspectie fiscala conform carora subsemnatii aveau obligatia sa solicite pana la data de ..... .11.2011 inregistrarea in scopuri de TVA” si ca „aceasta obligatie urma sa se nasca numai in conditiile in care subsemnatii am mai fi instrainat in cursul anului 2011 un imobil sau constructie.”

Totodata petentii sustin ca „o asemenea sarcina s-a nascut in patrimoniul subsemnatilor abia la data de .12.2011 cand in baza contractului de vanzare-cumparare nr. am instrainat dreptul de proprietate asupra a trei suprafete de teren situate in intravilanul comunei Joita cu pretul de Ron.”

Contestatarii considera ca „in mod nelegal s-a constatat ca subsemnatii avem obligatia de a ne inregistra pana la data de .11.2011. Din interpretarea dispozitiilor legale, rezulta ca inregistrarea in scopuri de TVA trebuia efectuata cel tarziu pana la data de .12.2011.”

Referitor la contractul de vanzare-cumparare nr. /24.04.2012 societatea sustine ca trebuia aplicata cota redusa de TVA de 5% deoarece „sunt indeplinite cerintele stabilite de catre prevederile Codului fiscal” si ca „dispozitiile Codului fiscal nu prevad un termen limita pana la care trebuie formulata declaratia pe propria raspundere privind detinerea sau nedetinerca in proprietate a unei locuinte achizitionata cu cota de 5%”, iar termenul prevazut la art. 23 alin. 10 din H.G. nr.44/2004 „este un simplu termen de recomandare si in nici un caz un termen de decadere a carui depasire ar determina neluarea in considerare a unei declaratii pe proprie raspundere depusa aparent tardiv.”

Totodata, sustin ca „in cazul contractului de vanzare-cumparare nr. /24.04.2012 valoarea totala a TVA datorata trebuia calculata prin aplicarea asupra bazei impozabile a procedurii sutei marite prevazut de pct. 23 alin.2 din Normele Metodologice” si ca organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa retina ca prin natura operatiunii, respectiv vanzare-cumparare de imobile, valoarea TVA este inclusa in pretul vanzarii, indiferent de existenta sau inexistenta unor prevederi in acest sens in contractul incheiat de catre subsemnatii”.

sustin ca la calculul majorarilor si penalitatilor de intarziere „trebuie avute in vedere prevederile art.111 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, potrivit carora diferenta de obligatii fiscale principale sau accesorii se achita in functie de data comunicarii”, concluzionand ca data comunicarii obligatiei „marcheaza inceputul pentru calculul accesoriilor aferente obligatiei principale de plata conform controlului” si ca „suma de plata a fost comunicata de catre organele de control la data de .01.2013, dar aceste accesorii nu au fost calculate de la aceasta data, ci de la o data anterioara, respectiv .01.2012.”

Contestatarii sustin ca accesoriile „nu pot fi calculate decat in raport de art.111 alin.2 din Codul de procedura fiscala si de la data la care subsemnatilor li s-a comunicat ca datoreaza o suma de bani cu acest titlu”.

Pentru toate motivele de mai sus solicita anularea Deciziei de impunere nr. /15.01.2013 si emiterea unei noi decizii de impunere legale si temeinice.

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. /15.01.2013 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr. /15.02.2013, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP - AIF au constatat urmatoarele:**

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost .08.2009 - .12.2012.

Inspectia fiscala generala a fost efectuată urmare Circularelor nr. 866013/08.09.2009 si nr. 866013/19.04.2011 emise de MFP-ANAF-Directia Generala de Coordonare Inspectie Fiscala privind persoanele care au efectuat tranzactii imobiliare si nu s-au inregistrat ca platitori de TVA.

La Asocierea s-a efectuat un control inopinat pentru perioada .01.2007 - .09.2012, de organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Activitatea de Inspectie Fiscala - SIF-PF, urmare Circularei nr. /19.04.2011, emisa de MFP-ANAF-Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala, incheiat cu Proces verbal nr. /23.10.2012, prin care s-a constatat ca Asocierea a desfasurat activitati impozabile din punct de vedere al TVA si nu s-a inregistrat ca platitoare de TVA la organul fiscal competent.

In urma verificarii documentelor, pentru aceasta perioada organele de inspectie fiscala au constatat ca au efectuat mai multe tranzactii imobiliare, acestea capatand un caracter de continuitate, exemplificata prin frecventa tranzactiilor:

- la data de .05.2010, conform Contractului de vanzare-cumparare nr. contestatorii au vandut un apartament la pretul de euro, echivalentul a lei;
- la data de .10.2011, conform Contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. au vandut un imobil la pretul de euro, echivalentul a lei;
- la data de .12.2011 conform Contractului de vanzare-cumparare nr. au vandut un imobil la pretul de lei;
- la data de .04.2012 conform Contractului de vanzare-cumparare nr. au vandut un imobil la pretul de euro, echivalentul a lei.

Organele de inspectie fiscala, urmare analizei tranzactiilor imobiliare efectuate de Asocierea in perioada .2009 - .2012, au constatat ca la data de .10.2011 Asocierea a depasit plafonul de scutire de TVA, prevazut de art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si avea obligatia sa solicite pana la data de .11.2011, inregistrarea in scopuri de TVA, in conditiile prevazute de art.153 din acelasi act normativ precizat mai sus, urmand sa devina platitoare de TVA incepand cu data de .12.2011.

Organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei, deoarece Asocierea a realizat venituri impozabile din tranzactii imobiliare cu constructii noi si terenuri construibile, a caror valoare a depasit plafonul de scutire a taxei pe valoarea adaugata fara a se inregistra ca platitor de TVA si fara a achita TVA datorata bugetului de stat.

Potrivit art.119 si 120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

**III.** Luand in considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si prevederile legale incidente in speta, se retin urmatoarele:

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei**

**Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii este de a stabili daca Asocierea Tudorica Marin si Tudorica Ioana datoreaza TVA in suma de lei, in conditiile in care asocierea nu a solicitat inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data depasirii plafonului stabilit prin art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.**

Perioada supusa verificarii a fost 20.08.2009 - 31.12.2012.

**In fapt,** , in perioada .2009 - .2012 au efectuat tranzactii imobiliare constand in vanzarea de terenuri construibile si case noi.

Tranzactiile imobiliare au fost efectuate conform urmatoarelor:

- Contractul de vanzare-cumparare nr. /07.05.2010 avand ca obiect un apartament vechi, situat in , str. , nr. la pretul de euro, echivalentul a lei;

- Contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr. /14.10.2011 avand ca obiect teren intravilan in suprafata de mp si constructia edificata pe acesta, situat in localitatea , la pretul de euro, echivalentul a 284.777 lei;

- Contractul de vanzare-cumparare nr. /16.12.2011 avand ca obiect teren intravilan, situat in localitatea , la pretul de lei;

- Contractul de vanzare-cumparare nr. /24.04.2012 avand ca obiect teren intravilan si constructia edificata pe acest teren, situat in localitatea , la pretul de euro, echivalentul a lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca au obtinut venituri din tranzactiile imobiliare care au caracter de continuitate si, la data de .10.2011, s-a depasit plafonul de scutire prevazut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Intrucat, la data de 14 .10.2011, asocierea a depasit plafonul de scutire de TVA de 35000 euro, trebuia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la data de .11.2011.

Organele de inspectie fiscala, au stabilit ca, incepand cu data de .12.2011, devin platitori de TVA.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala, pentru veniturile obtinute din tranzactii imobiliare in suma de lei au stabilit TVA colectata in suma totala de lei, astfel:

- pentru veniturile obtinute conform Contract de vanzare-cumparare nr. /16.12.2011 in suma de lei, au aplicat procedura sutei marite si au colectat TVA in suma de lei:

- pentru veniturile obtinute conform Contract vanzare-cumparare nr. 473/24.04.2012 taxa pe valoarea adaugata a fost calculata prin aplicarea cotei taxei de 24% la contravaloarea livrarii, respectiv la suma de lei si au colectat TVA in suma de lei.

Prin contestatie Tudorica Marin si Tudorica Ioana precizeaza ca „in mod nelegal s-a constatat ca subsemnatii aveam obligatia de a ne inregistra pana la data de 10.11.2011” si ca „din interpretarea dispozitiilor legale, rezulta ca inregistrarea in scopuri de TVA trebuia efectuata cel mai tarziu la data de 15.12.2011”.

Referitor la Contractul de vanzare-cumparare nr. /24.04.2012, contestatorii sustin ca nu a fost aplicata cota redusa de TVA de 5% asupra operatiunilor de livrare a imobilului, prevazut la art.140 alin.(2<sup>1</sup>) lit.c) Cod fiscal si ca valoarea totala a TVA datorat trebuia calculata prin aplicarea asupra bazei impozabile a procedului sutei marite prevazut la pct.23 alin.2 din Normele metodologice.

**In drept,** art.125<sup>1</sup> alin.(1) pct.4 si art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**„Art. 125<sup>1</sup> - Semnificatia unor termeni si expresii**

(1) In sensul prezentului titlu, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

[....]

4. activitate economica are intelesul prevazut la art. 127 alin. (2). Atunci cand o persoana desfasoara mai multe activitati economice, prin activitate economica se intelege toate activitatile economice desfasurate de aceasta;

[....]

Art. 127 - Persoane impozabile si activitatea economica

[....]

(2) In sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

*Norme metodologice:*

3. (1) In sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, in concordanta cu principiul de baza al sistemului de TVA potrivit caruia taxa trebuie sa fie neutra, se refera la orice tip de tranzactii, indiferent de forma lor juridica astfel cum se mentioneaza in constatarile Curtii Europene de Justitie in cazurile C-186/89 Van Tien, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

(2) In aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se considera ca realizeaza o activitate economica in sfera de aplicare a taxei atunci cand obtine venituri din vanzarea locuintei proprietate personala sau a altor bunuri care au fost folosite de catre acestea pentru scopuri personale. In categoria bunurilor utilizate in scopuri personale se includ constructiile si, dupa caz, terenul aferent acestora, proprietate personala a persoanelor fizice care au fost utilizate in scop de locuinta inclusiv casele de vacanta orice alte bunuri utilizate in scop personal de persoana fizica, precum si bunurile de orice natura mostenite legal sau dobandite ca urmare a masurii reparatorii prevazute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.

(3) Persoana fizica, care nu a devenit deja persoana impozabila pentru alte activitati, se considera ca realizeaza o activitate economica din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, daca actioneaza ca atare, de o maniera independenta, si activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate, in sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.

(4) In cazul construirii de bunuri imobile de catre persoanele fizice, in vederea vanzarii, activitatea economica este considerata inceputa in momentul in care persoana fizica respectiva intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, iar intentia persoanei respective trebuie apreciata in baza elementelor obiective, de exemplu, faptul ca aceasta incepe sa angajeze costuri si/sau sa faca investitii pregatitoare initierii activitatii economice. Activitatea economica este considerata continua din momentul inceperii sale, incluzand si livrarea bunului sau partilor din bunul imobil construit, chiar daca este un singur bun imobil".

Potrivit prevederilor legale, mai sus mentionate, se retine ca persoana fizica, care nu a devenit deja persoana impozabila pentru alte activitati se considera ca realizeaza o activitate economica din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, daca actioneaza ca atare, de o maniera independenta si activitatea respectiva este desfasurata in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

In cazul achizitiei de terenuri si/sau de constructii de catre persoana fizica in scopul vanzarii, vanzarea acestor bunuri reprezinta o activitate cu caracter de continuitate, daca persoana fizica realizeaza mai mult de o singura tranzactie in cursul unui an calendaristic.

In acest caz, intentia persoanei impozabile , de a desfasura o activitate economica de exploatare a bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate este considerata a fi inceputa inca de la data la care a facut investitii pregatitoare initierii activitatii economice.

Art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, prevede:

„ Art.141. Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii

[ . . . . ]

(2) Urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea, scutite de taxa:

[ . . . . ]

f) livrarea de constructii/parti de constructii si a terenurilor pe care sunt construite, precum si a oricaror altor terenuri. In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:

1.teren construibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii , conform legislatiei in vigoare;

2.constructie inseamna orice structura fixata in sau pe pamant;”

Cauza supusa solutionarii, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, isi gaseste solutionarea conform prevederilor art.152 alin.(1) si (2) si alin.(6), art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

„ Art. 152 - Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. a), a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie, poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare *regim special de scutire*, pentru operatiunile prevazute la art.126 alin.(1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art.143 alin.(2) lit.b).

(2) Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala, exclusiv taxa in situatia prevazuta la alin.(7) si (7<sup>1</sup>), a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, [.....]

[ . . . . ]

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire prevazut la alin.(1) ori, dupa caz, la alin.(5), trebuie sa solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei în care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii în scopuri de TVA, conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita înregistrarea 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 înregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153.

[ . . . . ]

*Norme metodologice*

62. (2) In cazul in care persoana impozabila a atins sau depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform prevederilor art.152 alin.(6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:

a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele de inspectie fiscale 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 trebuit sa o colecteze 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 competente vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa."

La art.153 alin.(2) lit.b) din acelasi act normativ se precizeaza:

„Art.153. Inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA.

(1) Persoana impozabila care are sediul activitatii economice in Romania, si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea 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 taxa, dupa cum urmeaza:

[ . . . . ]

b) **daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art.152 alin.(1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau a depasit acest plafon. ”**

Urmare prevederilor legale, din perspectiva taxei pe valoarea adaugata, persoana impozabila devine platitoare de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data de .12.2011.

Din cele prezentate, se retine ca, daca o persoana fizica realizeaza in cursul unui an calendaristic operatiuni imobiliare care au caracter de continuitate constand in vanzarea de imobile altele decat cele utilizate in scopuri personale, aceasta persoana devine impozabila in perspectiva de TVA. Asa cum se prevede la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, plafonul de 35000 euro serveste drept referinta pentru stabilirea plafonului de scutire de TVA, ori, in cauza, acest plafon a fost depasit la data de .10.2011.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se retine ca vanzarea de catre petenti a terenurilor si constructiilor are caracter de continuitate si ca aceste bunuri nu au fost folosite de acestia in scopuri personale ci, in scopul obtinerii de venituri.

Din analiza contractelor de vanzare cumparare, anexate in copie la dosarul cauzei si din Raportul de inspectie fiscala nr. /15.01.2013, rezulta faptul ca la data de .10.2011, urmare contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr. , au incasat venituri in suma de euro, echivalentul a lei. Deoarece la aceasta data s-a depasit plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, trebuia ca pana la data de 10.11.2011 sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent.

Deoarece, nu au solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, in mod corect, organele fiscale, conform pct. 62 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal au stabilit ca, incepand cu data de .12.2012, aveau obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta tranzactiilor desfasurate dupa aceasta data, respectiv .12.2012.

Fata de cele prezentate, deoarece petenta nu s-a inregistrat ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata in termen de 10 zile de la data la care a atins sau depasit plafonul de 35.000 euro, in mod corect organele fiscale au recurs la inregistrarea acesteia din oficiu incepand cu luna imediat urmatoare depasirii plafonului, respectiv .2012.

Intrucat petenta nu a colectat, inregistrat si achitat TVA, pentru perioada .2012 - .2013, organele de inspectie fiscala, pentru veniturile obtinute din tranzactii imobiliare in suma de lei, au stabilit suplimentar TVA in suma de lei potrivit art.137 alin.(1) lit.a) coroborat cu pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 aprobate prin H.G.nr 44/2004 care prevede:

**„Art.137 Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate in interiorul tarii.**

**(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:**

**a) pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit.b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni.**

[...]

***Norme metodologice***

**pct. 23 Taxa se determina prin aplicarea cotei standard sau a cotelor reduce asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii”.**

Referitor la sustinerile contestatoarei potrivit carora valoarea totala a taxei pe valoarea adaugata trebuia calculata prin aplicarea asupra bazei impozabile a procedului sutei marite, aceasta sustinere nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatorilor intrucat, potrivit art.23 alin.(2) din H.G.nr.44/2004, si Deciziei nr.2/12.04.2011 a Comisiei Fiscale Centrala publicata in M.O. nr.278/20.04.2011, se retine:

**„In interpretarea si aplicarea unitara a art.137 alin.(1) lit.a) si art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si a pct.23 alin.(1) si (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru livrarile taxabile de constructii si de terenuri, taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta se determina in functie de vointa partilor rezultata din contracte sau alte mijloace de proba administrate conform Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:**

**a) prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrarii (conform prevederilor pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI “Taxa pe valoarea adaugata”, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare), in cazul in care rezulta ca:**

[...]

**2.partile nu au convenit nimic cu privire la TVA;”**

Din analiza contractelor depuse la dosarul cauzei se retine ca in cuprinsul acestora nu se mentioneaza in mod expres ca pretul include si TVA, conform prevederilor legale mai sus mentionate, asadar, cuantumul taxei se determina prin aplicarea cotei de TVA la pretul stabilit prin contract.

In ceea ce priveste sustinerea contestatorilor ca trebuia aplicata cota redusa de 5%, se retine ca la art.140 alin.(2<sup>1</sup>) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat, se prevede:

**„Art. 140 - Cotele**



(2<sup>1</sup>) Cota redusa de 5% se aplica asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuintelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite. Terenul pe care este construita locuinta include si amprenta la sol a locuintei. In sensul prezentului titlu, prin locuinta livrata ca parte a politicii sociale se intelege:

[ . . . . ]

c) livrarea de locuinte care au o suprafata utila de maximum 120 m<sup>2</sup>, exclusiv anexele gospodaresti, a caror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depaseste suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, achizitionate de orice persoana necesatorita sau familie. Suprafata utila a locuintei este cea definita prin Legea locuintei nr. 114/1996, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Anexele gospodaresti sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Cota redusa se aplica numai in cazul locuintelor care in momentul vanzarii pot fi locuite ca atare si daca terenul pe care este construita locuinta nu depaseste suprafata de 250 m<sup>2</sup>, inclusiv amprenta la sol a locuintei, in cazul caselor de locuit individuale. In cazul imobilelor care au mai mult de doua locuinte cota indiviza a terenului aferent fiecarei locuinte nu poate depasi suprafata de 250 m<sup>2</sup>, inclusiv amprenta la sol aferenta fiecarei locuinte. Orice persoana necesatorita sau familie poate achizitiona o singura locuinta cu cota redusa de 5%, respectiv:

1. in cazul persoanelor necesatorite, sa nu fi detinut si sa nu detina nicio locuinta in proprietate pe care au achizitionat-o cu cota de 5%;

2. in cazul familiilor, sotul sau sotia sa nu fi detinut si sa nu detina, fiecare sau impreuna, nici o locuinta in proprietate pe care a/au achizitionat-o cu cota de 5%;

*Norme metodologice*

23. (7) Cota redusa de taxa de 5% prevazuta la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) din Codul fiscal se aplica numai pentru livrarea, astfel cum este definita la art. 128 alin. (1) din Codul fiscal, a locuintelor ca parte a politicii sociale, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca si un proprietar de bunurile prevazute la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. a) - d) din Codul fiscal. Pentru livrarile prevazute la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. a), b) si d) din Codul fiscal, cota redusa de TVA de 5% se aplica inclusiv pentru terenul pe care este construita locuinta.

(8) In aplicarea art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal, prin locuinta se intelege constructia alcatuita din una sau mai multe camere de locuit, cu dependintele, dotarile si utilitatile necesare, care, la data livrarii, satisface cerintele de locuit ale unei persoane sau familii.

(9) In sensul art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal, suprafata utila a locuintei de 120 m<sup>2</sup> nu include anexele gospodaresti. Suprafata terenului pe care este construita locuinta, precum si suprafata utila a locuintei, mentionata la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal, trebuie sa fie inscrise in documentatia cadastrala anexata la actul de vanzare-cumparare incheiat in conditiile legii. Valoarea-limita de 380.000 lei prevazuta la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal cuprinde valoarea locuintei, inclusiv valoarea cotelor indivize din partile comune ale imobilului si a anexelor gospodaresti si, dupa caz, a terenului pe care este construita locuinta, dar exclude unele drepturi de servitute legate de locuinta respectiva. In calculul suprafetei maxime de 250 m<sup>2</sup>, prevazute la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal, se cuprind si suprafetele anexelor gospodaresti, precum si cotele indivize din orice alte suprafete dobandite impreuna cu locuinta, chiar daca se afla la numere cadastrale diferite.

(10) In vederea indeplinirii conditiei prevazute la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) pct. 1 si 2 din Codul fiscal, cumparatorul va pune la dispozitia vanzatorului, inainte sau in momentul livrarii bunului imobil, o declaratie pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile stabilite la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) pct. 1 si 2 din Codul fiscal, care va fi pastrata de vanzator pentru justificarea aplicarii cotei reduce de TVA de 5%.

(11) Persoanele impozabile care livreaza locuinte vor aplica cota de 5% inclusiv pentru avansurile aferente acestor livrari, daca din contractele incheiate rezulta ca la momentul livrarii vor fi indeplinite toate conditiile impuse de art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal si sunt in posesia declaratiei prevazute la alin. (10) al prezentului punct. In situatia in care avansurile au fost facturate prin aplicarea cotei de 19% sau, dupa caz, de 24%, datorita neprezentarii de catre cumparator a declaratiei prevazute la alin. (10) sau din alte motive obiective, la livrarea bunului imobil se pot efectua regularizarile prevazute la art. 140 alin. (4) din Codul fiscal in vederea aplicarii cotei de 5%, daca toate conditiile impuse de art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. c) din Codul fiscal, astfel cum sunt detaliate si de prezentele norme metodologice, sunt indeplinite la data livrarii.

(12) Pentru cladirile prevazute la art. 140 alin. (2<sup>1</sup>) lit. a), b) si d) din Codul fiscal, cumparatorul va pune la dispozitia vanzatorului o declaratie pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca va utiliza aceste cladiri conform destinatiei prevazuta de lege, care va fi pastrata de vanzator pentru justificarea aplicarii cotei reduce de TVA de 5%. Declaratia trebuie prezentata inainte sau in momentul livrarii locuintei."

Potrivit prevederilor legale, citate mai sus, persoanele fizice care obtin venituri din vanzarea de imobile cu caracter de continuitate dobandesc calitatea de persoane impozabile.

Organele de inspectie fiscala au aplicat cota de 24% pentru tranzactia imobiliara efectuata conform contractului de vanzare cumparare nr. /24.04.2012, intrucat la data incheierii contractului nu au fost indeplinite cumulativ toate conditiile prevazute la art.140 alin.(2<sup>1</sup>) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatarii considera ca trebuia aplicata cota redusa de 5% si sustin ca „formularea unei declaratii pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile stabilite la art.140 alin.(2<sup>1</sup>) lit.c) din Cod fiscal este exclusiv obligatia cumparatorului” si ca nedepunerea ei in termenul legal „nu poate determina o sanctionare a subsemnatilor in refuzul de a beneficia de cota redusa de 5% o data ce sunt indeplinite celelalte conditii ..... referitoare la suprafata terenului si a locuintei, precum si la valoarea imobilului instrainat.”

Ori, in prevederile legale, citate mai sus, legiuitorul a specificat clar ca „Declaratia trebuie prezentata inainte sau in momentul livrarii locuintei”, asadar, sustinerile contestatoarei nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece aceasta a prezentat in sustinerea cauzei un „Act aditional nr.1 din data de .01.2013 la contractul de vanzare-cumparare autentificat sub nr.473 din data de .04.2012” , deci dupa livrarea imobilului.

Totodata, petentii sustin ca trebuia aplicat procedeul sutei marite, deoarece „valoarea TVA este inclusa in pretul vanzarii, indiferent de existenta sau inexistentia unor prevederi in acest sens” si ca sunt indeplinite conditiile referitoare la suprafata terenului si a locuintei, precum si la valoarea imobilului instrainat, iar „formularea unei declaratii pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile stabilite la art.140 alin.(2<sup>1</sup>) Cod fiscal este exclusiv obligatia cumparatorului”.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece, legiuitorul a prevazut expres ca „**Declaratia trebuie prezentata inainte sau in momentul livrării locuintei**” si nicidecum dupa data la care are loc tranzactia.

In concluzie, organele de inspectie fiscala au aplicat corect cota de 24% la baza impozabila care reprezinta contravaloarea veniturilor realizate si incasate din vanzarea de bunuri imobiliare.

Intrucat, prin contestatia formulata, petenta nu a adus argumente si nu a depus documente noi care sa modifice situatia existenta, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit TVA in suma de lei, fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata.

## **2. Referitor la majorarile si penalitatile de intarziere in suma de lei**

**In fapt**, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea datoreaza majoroari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei, calculate pentru perioada .01.2012-.01.2013.

Contestatorii sustin ca suma de plata a fost comunicata „la data de , dar aceste accesorii nu au fost calculate de la aceasta data, ci de la o data anterioara respectiv ”.

**In drept**, la art.119 alin.(1), art.120 alin.(1), art.120<sup>1)</sup> alin.(2) lit. a) si b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

**„Art. 119 - Dispozitii generale privind dobanzile si penalitatile de intarziere**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.**

[ . . . ]

**Art. 120 - Dobanzi**

**(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

[ . . . ]

**Art. 120<sup>1)</sup> - Penalitati de intarziere**

**(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.”**

Din prevederile legale citate mai sus se retine ca pentru plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se datoreaza dobanzi/majorari si penalitati de intarziere care se calculeaza incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta.

Sustinerea contestatarilor potrivit carora accesoriiile „nu pot fi calculate decat in raport de art. 111 alin.2 din Codul de procedura fiscala si de data la care subsemnatilor li s-a comunicat ca datoreaza o suma de bani” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatarilor deoarece, art. 111, mentionat de petenti face referire la termenul de plata si nicidecum la data de la care se datoreaza dobanzi/majorari de si penalitati de intarziere.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au calculat, in mod corect si legal, accesoriiile aferente taxei pe valoarea adaugata colectata suplimentar, respectiv incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta.

Avand in vedere ca s-a respins contestatia pentru suma totala de lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, conform principiului de drept „accessorium sequitur

=12=

principale”, potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, urmeaza sa se respinga contestatia si pentru suma totala de                    lei, reprezentand majorari de intarziere in suma de                    lei si penalitati de intarziere in suma de                    lei.

Astfel, pentru considerentele aratate in continutul prezentei decizii si in temeiul art. 125<sup>1</sup> alin.(1) pct.4, art.127 alin.(2), art. 137 alin.(1) lit. a), art.140 alin.(2<sup>1</sup>) lit. C), art. 141 alin.(2) lit.f), art.152 alin.(1), (2) si (6) si art.153 alin. (1) lit. b) din Legca nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.3 alin. (1), (2), (3) si (4), pct.62 alin.(2) lit.a), pct.23 alin. (7) - (12) din Hotararea nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, Decizia nr.2/12.04.2011, art.119 alin.(1), art.120 alin.(1), art.120<sup>1\*</sup> alin.(2) lit. a) si b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu art. 216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

### **DECIDE**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de                    din sat                    , com.                    , jud.                    impotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adaugata si alte obligatii fiscale stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care realizeaza venituri impozabile din activitati economice nedeclarate organelor fiscale nr.

/15.02.2013 pentru suma totala de                    lei reprezentand:

- lei taxa pe valoarea adaugata ;
- lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- lei, penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul                    in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV**