



Ministerul Finanțelor Publice



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

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 53

din 03.05.2010

privind soluționarea contestației formulate de

PERSOANA FIZICĂ

din localitatea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 09.03.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr. din 03.03.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 09.03.2010, cu privire la contestația formulată de **PERSOANA FIZICĂ** din localitatea, CNP, strada

PERSOANA FIZICĂ contestă Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. din 15.02.2010, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 09.02.2010, nr. din 15.02.2010, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei T.V.A.;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. PERSOANA FIZICĂ prin cererea formulată precizează că în mod eronat a fost considerată persoană impozabilă, întrucât, potrivit art. 127 alin. 1 și 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru a fi persoană impozabilă trebuie ca activitatea desfășurată să fie de natura celor prevăzute la alin 2 din art. 127 din Codul fiscal.

Contestatorul consideră că vânzarea de terenuri sau locuințe construite de către o persoană fizică nu se încadrează în niciuna din cele trei categorii prevăzute în norme.

De asemenea, consideră că dacă unicul motiv ar fi al unei formulări deficitare al legii, acesta nu este legal și nu trebuie să i se dea efect, întrucât contravine principiilor fiscalității prevăzute de Codul fiscal, la art. 3, cel al certitudinii impunerii și cel al eficienței impunerii.

Persoana fizică consideră că mansardarea nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. f din Codul fiscal, întrucât aceasta nu este o construcție în sine, nefiind o structură fixată nici în pământ nici pe pământ.

Conform definițiilor date de legislația în domeniul construcțiilor, mansarda este considerată ca fiind spațiul funcțional cuprins între învelitoare și ultimul planșeu al unei clădiri, care asigură respectarea cerințelor de siguranță, protecție și confort corespunzătoare utilizării specifice – în speță, de locuire (a se vedea Normativele pentru proiectarea mansardelor la clădirile de locuit – NP 064/2002.

Contestatorul consideră că mansarda nu se încadrează în categoria construcției, ci este o parte a construcției, prin mansardarea unui bloc nemodificându-se nici structura, natura sau destinația construcției, ci doar transformă spațiul dintre învelitoare și ultimul planșeu.

De asemenea, susține că mansardele construite sunt părți ale unor construcții vechi (blocuri), realizate prin transformarea spațiilor dintre învelitoare și ultimul planșeu sau prin transformarea teraselor, iar costurile sunt inferioare limitei de 50% din valoarea de piață a construcțiilor.

Totodată, contestatorul susține că baza impozabilă la care s-a calculat TVA este eronată, invocând prevederile art. 135 din Constituție, unde se prevede că „*Economia României este economie de piață, bazată pe libera inițiativă și concurență*”, și prevederile art. 1294 din Codul civil, unde se stipulează că „*Vânzarea este o convenție prin care două părți se obligă între sine, una a transmite celeilalte proprietatea unui lucru și aceasta a plății celei dintâi prețului lui.*”

Contestatorul invocă în susținerea cauzei prevederile punctului 23 alin. (2) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, unde se prevede că „(2) *Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ sau $5 \times 100/105$ în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestărilor 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 prețul include și taxa.*”

Totodată, petentul invocă și următoarele prevederi:

- art. 2 din H.G. nr. 947/2000 privind modalitatea de indicare a prețurilor produselor oferite consumatorilor spre vânzare, unde se stipulează că prețul de vânzare reprezintă „prețul final pentru o unitate sau o cantitate determinată de produs, incluzând taxa pe valoarea adăugată și toate taxele suplimentare” ;

- art. 969 din Codul civil, conform căruia „Convențiile legal făcute au putere de lege între părțile contractante”;

- art. 981 din Codul civil, conform căruia „Clauzele obișnuite într-un contract se subînțeleg, deși nu sunt exprese într-însul”;

- art. 983 din Codul civil, conform căruia „Când este îndoială, convenția se interpretează în favoarea celui ce se obligă”;

- art. 977 din Codul civil, conform căruia „Interpretarea contractelor se face după intenția comună a părților contractante, iar nu după sensul literal al termenilor”;

- art. 984 din Codul civil, conform căruia „Convenția nu cuprinde decât lucrurile asupra cărora se pare că părțile și-au propus a contracta, oricât de generali ar fi termenii cu care s-a încheiat”.

Contestatorul susține că pentru consumator prețul înseamnă suma pe care trebuie să o plătească pentru un bun, inclusiv TVA și alte taxe.

De asemenea, menționează că din cuprinsul contractelor de vânzare-cumpărare nu reiese că în momentul încheierii tranzacției părțile au convenit că prețul exclude o eventuală impozitare cu TVA și că, potrivit Codului civil, în situația în care în contractele în care lipsește referirea la TVA, de acest lucru trebuie să profite persoanele care se obligă, adică cumpărătorul, contractul interpretându-se în sensul favorabil, că prețul este final și include TVA.

Totodată, consideră că *per a contrario*, ar însemna să se nască un drept de creanță împotriva cumpărătorilor, ceea ce ar încălca principiul siguranței juridice.

II. Prin Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. din 15.02.2010, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 09.02.2010, nr. din 15.02.2010, în baza adresei ANAF nr...../08.09.2009, prin care se solicită verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzacții imobiliare și care aveau obligația înregistrării ca plătitori de TVA, organele de inspecție fiscală au verificat tranzacțiile efectuate de **PERSOANA FIZICĂ, pe baza documentelor puse la dispoziție de către contribuabil și a informațiilor suplimentare referitoare la natura tranzacțiilor și la perioada în care au avut loc, obținute de la unitățile fiscale teritoriale și de la notarii publici.**

În urma studierii documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală și a informațiilor obținute, s-a constatat că **PERSOANA FIZICĂ** a efectuat următoarele tranzacții imobiliare:

ÎN ANUL 2007

1. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.20.09.2007, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.09.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din data de 03.08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

2. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.25.09.2007, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.09.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din data de 03.08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

3. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./04.10.2007, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.09.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din data de 03.08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

ÎN ANUL 2008

1. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./08.04.2008, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

2. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./08.04.2008, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de lei;

3. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./10.04.2008, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

4. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.25.04.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

5. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./30.05.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei;

6. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./16.06.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală delei;

7. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./14.07.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

8. – în baza contractului de schimb imobiliar nr./21.08.2008, persoana fizică efectuează, în asocieri cu persoana fizică, un schimb imobiliar, a unui apartament situat la mansardă, în municipiul,, în valoare totală de lei, cu o casă de locuit și anexe gospodărești, situată satul, în valoare delei;

9. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./26.08.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei;

10. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./03.09.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

11. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a

procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

12. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de lei;

13. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

14. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

15. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

16. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./12.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

17. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./17.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

18. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./02.12.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din02.2008, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

ÎN ANUL 2009

1. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.24.02.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil,

dobândit în baza autorizației de construire nr.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

2. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.19.02.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.23.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

3. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.27.02.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.26.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

4. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.05.03.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr.....02.2008, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

5. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.25.05.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.26.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

6. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./27.05.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.26.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

7. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.09.09.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 04.08.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

8. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./10.09.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 04.08.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

9. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.09.10.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil,

dobândit în baza contractului de schimb nr./21.08.2008, reprezentând casă de locuit și anexe gospodărești, situat în satul, comuna, în valoare totală delei;

10. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./30.09.2009, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 04.08.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei;

11. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./23.11.2009, persoana fizică a vândut în asocierie cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că imobilele menționate au fost dobândite în baza autorizațiilor de construcție, au fost destinate vânzării, la data vânzării întruneau calitatea de construcție nouă, contribuabilul desfășurând astfel o activitate economică din care a obținut venituri cu caracter de continuitate.

Prin actul administrativ atacat se precizează că, potrivit art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, orice persoană fizică, precum și orice entitate, capabilă să desfășoare o activitate economică este persoană impozabilă.

De asemenea, se precizează că, potrivit art. 150 alin. (1) din Codul fiscal, persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri și prestări de servicii taxabile este obligată la plata taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile taxabile în România.

Totodată, se menționează că, potrivit art. 152 alin. (2) din Codul fiscal, cifra de afaceri care servește drept referință pentru stabilirea plafonului de scutire este constituită din valoarea totală a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică 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.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că plafonul de scutire reglementat de art. 152 alin 1 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost depășit în cursul lunii septembrie, iar persoana fizică avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului, urmând ca începând cu data de 01.11.2007 să devină plătitor de TVA.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la înregistrarea acestuia din oficiu.

Pentru tranzacțiile efectuate în perioada 01.11.2007 – 30.11.2009, constând în vânzări de locuințe noi, ce nu sunt scutite de TVA, s-a stabilit o bază impozabilă în sumă de lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă delei, din care persoana fizică contestă suma de lei, reprezentând lei T.V.A., aferentă unei baze impozabile de lei, și lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au stabilit obligațiile fiscale în temeiul prevederilor art. 125¹ alin. 1 și 4, art. 126 alin. 1 lit. a, b, c și d, art. 127 alin. 1 și 2, art. 134, art. 134¹, art. 141, art. 150 alin. 1, art. 152 alin. 6, art. 153 alin. 1 lit. b și c din Codul fiscal, precum și prevederilor Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Referitor la suma de lei, reprezentând lei T.V.A. și lei majorări de întârziere aferente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care, prin adresa nr. din 02.03.2010, a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria

În fapt, în baza adresei Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..../08.09.2009, prin care se solicită verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzacții imobiliare și care aveau obligația înregistrării ca plătitori de TVA, organele de inspecție fiscală au verificat tranzacțiile efectuate de **PERSOANA FIZICĂ**, pe baza documentelor puse la dispoziție de către contribuabil și a informațiilor obținute de la unitățile fiscale teritoriale și de la notarii publici.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție au constatat că, în perioada 2007 – 2009, **PERSOANA FIZICĂ** a realizat diverse tranzacții imobiliare, constând în vânzări de apartamente noi ce le-a construit prin mansardarea unor blocuri de locuit și vânzări de case de locuit, activitatea având caracter de continuitate.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că **PERSOANA FIZICĂ** a obținut o serie de autorizații de construire privind mansardarea cu spații de locuit (apartamente) a unor blocuri de locuit, cum ar fi:

- autorizația nr....din 19.10.2007 pentru, pentru 5 apartamente;
- autorizația nr....din 19.10.2007 pentru bloc, pentru 10 apartamente;

- autorizația nr....din 03.03.2008 pentru bloc, pentru 8 apartamente;
- autorizația nr....din 10.10.2008 pentru bloc, pentru 4 apartamente;
- autorizația nr.din 23.07.2008 pentru bloc

Organelor de inspecție fiscală au constatat că **PERSOANA FIZICĂ ...** a efectuat următoarele tranzacții imobiliare:

ÎN ANUL 2007

1. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.20.09.2007, persoana fizică ... a vândut în asociere cu persoana fizică ... un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.09.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din data de 03.08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de ... lei;

2. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.25.09.2007, persoana fizică ... a vândut în asociere cu persoana fizică ... un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.09.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din data de 03.08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de ... euro, reprezentând echivalentul a ... lei;

3. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./04.10.2007, persoana fizică ... a vândut în asociere cu persoana fizică ... un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.09.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din data de 03.08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de ... euro, reprezentând echivalentul a ... lei;

ÎN ANUL 2008

1. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./08.04.2008, persoana fizică ... a vândut în asociere cu persoana fizică ... un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de ... euro, reprezentând echivalentul a ... lei;

2. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./08.04.2008, persoana fizică ... a vândut în asociere cu persoana fizică ... un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de ... lei;

3. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./10.04.2008, persoana fizică ... a vândut în asociere cu persoana fizică ... un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu

de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

4. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.25.04.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

5. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./30.05.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei;

6. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./16.06.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală delei;

7. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./14.07.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

8. – în baza contractului de schimb imobiliar nr./21.08.2008, persoana fizică efectuează, în asocieri cu persoana fizică, un schimb imobiliar, a unui apartament situat la mansardă, în municipiul, în valoare totală de lei, cu o casă de locuit și anexe gospodărești, situată satul, în valoare delei;

9. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./26.08.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei;

10. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./03.09.2008, persoana fizică a vândut în asocieri cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

11. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

12. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de lei;

13. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

14. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

15. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./11.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

16. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./12.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

17. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./17.09.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

18. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./02.12.2008, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.03.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din02.2008, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

ÎN ANUL 2009

1. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.24.02.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.05.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 08.2007, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

2. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.19.02.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.23.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală de lei;

3. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.27.02.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.26.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

4. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.05.03.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.19.10.2007 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr.....02.2008, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei (*bază impozabilă care nu se contestă*);

5. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.25.05.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.26.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

6. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./27.05.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.26.07.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor nr. din 26.01.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul, strada, în valoare totală delei;

7. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.09.09.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 04.08.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

8. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./10.09.2009, persoana fizică a vândut în asociere cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 04.08.2009, reprezentând spațiu

de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală de euro, reprezentând echivalentul a lei;

9. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr.09.10.2009, persoana fizică a vândut în asocieră cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza contractului de schimb nr./21.08.2008, reprezentând casă de locuit și anexe gospodărești, situat în satul, comuna, în valoare totală delei;

10. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./30.09.2009, persoana fizică a vândut în asocieră cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor din 04.08.2009, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei;

11. – în baza contractului de vânzare-cumpărare nr./23.11.2009, persoana fizică a vândut în asocieră cu persoana fizică un imobil, dobândit în baza autorizației de construire nr.10.10.2008 și a procesului-verbal de terminare a lucrărilor, reprezentând spațiu de locuit tip mansardă, situat în municipiul,, în valoare totală deeuro, reprezentând echivalentul a lei.

Organele de control au constatat că operațiunile realizate de **PERSOANA FIZICĂ** reprezintă operațiuni cu caracter economic, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, contribuabilul având obligația înregistrării ca plătitor de TVA după depășirea plafonului de scutire.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la înregistrarea acestuia din oficiu.

Pentru tranzacțiile efectuate în perioada 01.11.2007 – 30.11.2009, constând în vânzări de locuințe noi, ce nu sunt scutite de TVA, s-a stabilit o bază impozabilă în sumă de lei, cu o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă delei.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr.din 23.03.2010, persoana fizică precizează că suma contestată este de lei, reprezentând lei T.V.A., aferentă unei baze impozabile de lei, și lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Rezultă că persoana fizică nu contestă baza impozabilă delei, cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă de lei și majorări de întârziere aferente de lei.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au emis pentru constatările efectuate procesul verbal nr. din 11.02.2010, ce a fost înaintat Parchetul de pe lângă Judecătoria, conform adresei nr. din 03.03.2010.

Prin adresa înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria, organele de control precizează că tranzacțiile imobiliare efectuate de persoana fizică în perioada 2007 – 2009 au fost efectuate în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că Procesul-verbal nr. din 11.02.2010, anexă la Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. din 15.02.2010, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 09.02.2010, nr. din 15.02.2010, contestată de persoana fizică, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. din 03.03.2010, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului, face aplicarea **art. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(1) Organul de soluționare competent, poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. din 15.02.2010, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 09.02.2010, nr. din 15.02.2010, și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare urmează să se pronunțe asupra tranzacțiilor imobiliare efectuate de **PERSOANA FIZICĂ** în perioada 2007 – 2009, constând în vânzări de apartamente noi ce le-a construit prin mansardarea unor blocuri de locuit și vânzări de case de locuit, activitatea având caracter de continuitate.

Organul administrativ nu se poate pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Prioritatea de soluționare în speță o au organele penale care se pronunță asupra caracterului infracțional al faptei ce atrage plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale.

Potrivit principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, **„judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale.”**

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **va suspenda soluționarea cauzei civile pentru suma de ... lei, reprezentând lei T.V.A. și lei majorări de întârziere aferente**, și va transmite dosarul contestației organului care a efectuat inspecția fiscală, conform **pct. 10.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

„Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, dosarul contestației se transmite, după caz, organului care a efectuat inspecția fiscală, urmând ca acesta să fie restituit, la încetarea motivului care a determinat suspendarea, organului de soluționare competent.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 183 alin. 3, devenit 214 alin. 3, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și pct. 10.5 din **Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede:

„10.5. Organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 183 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 10.4 și 10.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind

aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

- **Suspendarea** soluționării contestației formulate de **PERSOANA FIZICĂ ...** împotriva Deciziei de impunere privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. din 15.02.2010, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală încheiat la data de 09.02.2010, nr. din 15.02.2010, privind **suma de ... lei**, reprezentând:

- lei T.V.A.;

- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Dosarul contestației va fi transmis organelor de inspecție fiscală urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie restituit organului competent pentru soluționarea cauzei potrivit dispozițiilor legale.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.