

DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației
formulate de **Birou Notar Public X**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr./**02.03.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. .../02.01.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../02.03.2009 asupra contestației formulate de

Birou Notar Public X
cu sediul în localitatea, jud. Arad

înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a orașului Ineu sub nr./2002.02.2009 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./02.03.2009 și a procedat la analizarea dosarului contestației, constatând următoarele:

Petentul formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./28.01.2009, solicitând anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./28.01.2009 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Activitatea de inspecție fiscală.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de Birou Notar Public X, împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr./28.01.2009 întocmit de către inspectorii din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat, prevede:

“**ART. 85**

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...].

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]"

coroborat cu prevederile art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]*

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 87 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că raportul pe care petentul îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../28.01.2009, conform dispozițiilor legale mai sus citate, în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală din data de 27.01.2009 înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. .../28.01.2009.

În condițiile în care Decizia de impunere nr./28.01.2009 este titlul de creanță care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentului și acesta fiind cel care produce efecte față de petent, și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de Birou Notar Public X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../28.01.2009, aceasta urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de Birou Notar Public X, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./28.01.2009 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Activitatea de inspecție Fiscală, s-au reținut următoarele:

Suma contestată este în cuantum de lei reprezentând:

- lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar cu accesorii aferente
- lei – impozit pe venit din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal stabilit suplimentar cu accesorii aferente.

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

Contestația a fost semnată de dl. X, în calitate de notar, așa cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea

contestației:

I. Petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../28.01.2009 emisă de Activitatea de inspecție fiscală, ca neîntemeiată și nelegală, în susținerea cauzei invocând următoarele motive:

- controlul s-a desfășurat contrar procedurii, respectiv organele de control nu s-au legitimat, motivul controlului nu a fost adus la cunoștință, au fost solicitate documente secretarelor biroului „angajate care nu au nicio calitate în raporturile Biroului cu terții”;

- organele fiscale au interpretat și aplicat eronat înțelesul dat de lege „tranzacțiilor” care includ toate formele de transfer al dreptului de proprietate, atât între vii, cât și cu cauză de moarte;

- aplicarea dispozițiilor actuale ale Codului Fiscal – adoptate doar din luna octombrie 2007 – la tranzacții efectuate în prima jumătate a anului 2007 – când se impozitau doar înstrăinările făcute în primii trei ani de la dobândire;

- eroarea în care s-au aflat inspectorii cu privire la calitatea juridică a persoanelor participante la tranzacții cu consecința stabilirii de valori foarte mari ale diferențelor de impozit;

- organele fiscale au luat în considerare la calculul impozitului pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal actele autentice nr. ..., ... și ... din anul 2007 care sunt de fapt procuri;

- notarul public nu este ținut a face dovada calității juridice a părților contractante în condițiile în care acesta verifică identitatea și calitatea părților la momentul încheierii actului și consființește acest lucru prin încheierea de autentificare;

- având în vedere că nu se poate proba intenția notarului public „astfel cum aceasta noțiune este dispusă de Codul fiscal – art. 77<<2 – referitoare la diferențele de impozit calculat, încasat și vărsat, notarul public își rezervă dreptul de a cere autorităților fiscale locale debitarea persoanelor identificate ca fiind cu debit în urma încheierii tranzacțiilor supuse verificărilor în timpul controlului”;

- organele de control au aplicat sancțiuni pentru neînregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată neținând cont de faptul ca „Biroul a procedat atât la încasarea TVA cât și la virarea acestuia, în condițiile date”, considerând plățile efectuate cu taxa pe valoarea adăugată drept „îmbogățire fără justă cauză”;

- procedura greoaie de depunere și comunicare a documentelor și înscrisurilor ce stau în sarcina contribuabilului

Urmare solicitării organului de soluționare a contestației, petentul în adresa nr./25.03.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr./30.03.2009, precizează următoarele:

- în ce privește art. 77² din Codul fiscal - „până la momentul controlului nu am constatat nici o eroare sau omisiune cu privire la modul de calcul al impozitului pe veniturile din tranzacții care să impună sesizarea organelor fiscale (...) Credem că dacă am fi procedat astfel, contestația nu ar mai avea

obiect.”

- referitor la „tranzacțiile încheiate între rude de gradul I și II care nu au fost luate în seamă de echipa de control singura autoritate care poate să cenzureze corectitudinea sau legalitatea acestora, credem că este exclusiv instanța de judecată competentă.”.

În probațiune depune Încheierile de autentificare nr./19.06.2007 și nr./29.05.2007, precum și adresa nr./13.02.2009 a Administrației Finanțelor Publice Sebiș prin care transmite Biroului Notarului Public X confirmări de debite pentru un număr de 8 persoane parte în tranzacțiile încheiate de către Biroul Notarului Public X, înscrise în anexele la Raportul de inspecție fiscală, astfel:

anul 2007 – pozițiile (pentru suma de ... lei), ... (pentru suma de ... lei), (pentru suma de lei), (pentru suma de ... lei), (pentru suma de ... lei), ... (pentru suma de ... lei),

anul 2008 – pozițiile .. (pentru suma de), ... (pentru suma de.... lei).

II. Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat în ceea ce privește impozitul pentru veniturile din transferul proprietăților din patrimoniul personal pe perioada 01.04.2007 – 31.12.2008, că în **anul 2007** Biroul Notarului Public X a calculat impozitul fără a ține cont de dispozițiile art. 77¹ alin. (4) din Codul fiscal republicat, respectiv „*În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la această valoare.*”, motiv pentru care organele de control au procedat la recalcularea impozitului pentru veniturile din transferul proprietăților din patrimoniul personal, constatând diferențe în cursul anului 2007 în sumă totală de lei la un număr de .. de cazuri. Totodată pentru nerespectarea obligației de calculare și virare a impozitului, conform art. 77¹ alin. (6) din Codul fiscal republicat, respectiv până la data de 25 a lunii următoare, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Pentru anul 2008 organele de inspecție fiscală au constatat că Biroul Notarului Public X a calculat impozitul pentru veniturile din transferul proprietăților din patrimoniul personal în mod eronat pentru un număr de cazuri, rezultând astfel o diferență între impozitul pentru veniturile din transferul proprietăților din patrimoniul personal calculat și virat de către Biroul Notarului Public X și cel datorat conform dispozițiilor legale ale Codului fiscal în sumă de lei. Totodată pentru nerespectarea obligației de calculare și virare a impozitului, conform art. 77¹ alin. (6) din Codul fiscal republicat, respectiv până la data de 25 a lunii următoare, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

Verificarea taxei pe valoarea adăugată a cuprins perioada 01.01.2008 –

30.09.2008. Organele de control au constatat că petentul avea obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.01.2008 deoarece a depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 152 și art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată de la data când petentul avea obligația de înregistrare ca și plătitor de taxă pe valoarea adăugată până la data depunerii ultimului decont, respectiv trim. III 2008.

Ca urmare a calculării taxei pe valoarea adăugată la sfârșitul trim. III 2008 de către petent, organele fiscale au stabilit că acesta datorează o taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei. Organele fiscale au precizat faptul că din suma total datorată de lei s-a achitat suma de ... lei, fapt ce reiese și din "Situția sumelor stabilite suplimentar la TVA, dobânzilor de întârziere" - anexă la Raportul de inspecție fiscală. Totodată în sarcina petentei s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei conform art. 119 și art. 120 din Codul de procedură fiscală, republicat.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent în raport de constatările organelor de inspecție fiscală și prevederile dispozițiilor legale aplicabile în speță, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina Biroului Notarului Public X suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și impozit pe venit din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal stabilit suplimentar cu accesorii aferente.

A. Referitor la impozitul pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal stabilit suplimentar cu accesorii aferente, se rețin următoarele:

În fapt, pentru anii 2007 și 2008 Biroul Notarului Public X a calculat impozit pentru veniturile din transferul proprietăților din patrimoniul personal la valoarea declarată chiar dacă a fost inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici.

Pentru nerespectarea obligației de calculare și virare a impozitului, conform art. 77¹ alin. (6) din Codul fiscal republicat, respectiv până la data de 25 a lunii următoare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina Biroului Notarului Public X un impozit pentru veniturile din transferul proprietăților din patrimoniul personal în sumă totală de lei.

În drept, "**LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 (*actualizată*)** privind Codul fiscal (actualizată până la data de **1 ianuarie 2007***)

"Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

ART. 77¹

(1) La transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează astfel:

a) pentru construcțiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum și pentru terenurile de orice fel fără construcții, dobândite într-un termen de până la 3 ani inclusiv:

- 3% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;
- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv;

b) pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o dată mai mare de 3 ani:

- 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;
- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1) nu se datorează în următoarele cazuri:

a) la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor și construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale;

b) la dobândirea dreptului de proprietate cu titlul de donație între rude și afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți.

(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de moștenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbatută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesoriale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesoriale.

(4) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se calculează la valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale. În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la această valoare.

(5) Camerele notarilor publici vor actualiza, o dată pe an, expertizele privind valoarea de circulație a bunurilor imobile care vor fi comunicate la direcțiile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

(6) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat și încasat se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. (...)

Rectificarea impozitului

ART. 77²

În cazul în care, după autentificarea actului sau întocmirea încheierii de finalizare în procedura succesorală de către notarul public, se constată erori

sau omisiuni în calcularea și încasarea impozitului prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3), notarul public va comunica organului fiscal competent această situație, cu motivarea cauzelor care au determinat eroarea sau omisiunea. Organele fiscale competente vor emite decizii de impunere pentru contribuabilii desemnați la art. 77¹ alin. (1) și (3), în vederea încasării impozitului. Răspunderea notarului public pentru neîncasarea sau calcularea eronată a impozitului prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3) este angajată numai în cazul în care se dovedește că neîncasarea integrală sau parțială este imputabilă notarului public care, cu intenție, nu și-a îndeplinit această obligație.”

LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 (*actualizată*) privind Codul fiscal (actualizată până la data de **1 ianuarie 2008***)

“Definirea venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal

ART. 77¹

(1) La transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează un impozit care se calculează astfel:

a) pentru construcțiile de orice fel cu terenurile aferente acestora, precum și pentru terenurile de orice fel fără construcții, dobândite într-un termen de până la 3 ani inclusiv:

- 3% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 6.000 lei + 2% calculate la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv;

b) pentru imobilele descrise la lit. a), dobândite la o dată mai mare de 3 ani:

- 2% până la valoarea de 200.000 lei inclusiv;

- peste 200.000 lei, 4.000 lei + 1% calculat la valoarea ce depășește 200.000 lei inclusiv.

(2) Impozitul prevăzut la alin. (1) nu se datorează în următoarele cazuri:

a) la dobândirea dreptului de proprietate asupra terenurilor și construcțiilor de orice fel, prin reconstituirea dreptului de proprietate în temeiul legilor speciale;

b) la dobândirea dreptului de proprietate cu titlul de donație între rude și afini până la gradul al III-lea inclusiv, precum și între soți.

(3) Pentru transmisiunea dreptului de proprietate și a dezmembrămintelor acestuia cu titlul de moștenire nu se datorează impozitul prevăzut la alin. (1), dacă succesiunea este dezbătută și finalizată în termen de 2 ani de la data decesului autorului succesiunii. În cazul nefinalizării procedurii succesorale în termenul prevăzut mai sus, moștenitorii datorează un impozit de 1% calculat la valoarea masei succesorale.

(4) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se calculează la valoarea declarată

de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale. În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la nivelul valorii stabilite prin expertiză, **cu excepția tranzacțiilor încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți,** caz în care impozitul se calculează la **valoarea declarată de părți** în actul prin care se transferă dreptul de proprietate.

Alin. (4) al art. 77¹ a fost modificat de pct. 1 al articolului unic din LEGEA nr. 372 din 28 decembrie 2007, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 899 din 28 decembrie 2007.

(5) Camerele notarilor publici vor actualiza, o dată pe an, expertizele privind valoarea de circulație a bunurilor imobile care vor fi comunicate la direcțiile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice.

(6) Impozitul prevăzut la alin. (1) și (3) se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii. Impozitul calculat și încasat se virează până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut. (...)

Alin. (6) al art. 77¹ a fost modificat de pct. 28 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 106 din 4 octombrie 2007, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 703 din 18 octombrie 2007.

(7) Impozitul stabilit în condițiile alin. (1) și (3) se virează și se reține integral la bugetul de stat.

Alin. (7) al art. 77¹ a fost modificat de pct. 28 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 106 din 4 octombrie 2007, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 703 din 18 octombrie 2007.

(8) Procedura de calculare, încasare și virare a impozitului perceput în condițiile alin. (1) și (3), precum și obligațiile declarative se vor stabili prin norme metodologice emise prin ordin comun al ministrului finanțelor publice și ministrului justiției, cu consultarea Uniunii Naționale a Notarilor Publici din România.

Rectificarea impozitului

ART. 77²

În cazul în care, după autentificarea actului sau întocmirea încheierii de finalizare în procedura succesorală de către notarul public, se constată erori sau omisiuni în calcularea și încasarea impozitului prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3), notarul public va comunica organului fiscal competent această situație, cu motivarea cauzelor care au determinat eroarea sau omisiunea. Organele fiscale competente vor emite decizii de impunere pentru

contribuabilii desemnați la art. 77¹ alin. (1) și (3), în vederea încasării impozitului. Răspunderea notarului public pentru neîncasarea sau calcularea eronată a impozitului prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3) este angajată numai în cazul în care se dovedește că neîncasarea integrală sau parțială este imputabilă notarului public care, cu intenție, nu și-a îndeplinit această obligație.”

Pe cale de consecință, din textele legale de mai sus rezultă că la transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, contribuabilii datorează impozit, baza de calcul a impozitului datorat, fiind defalcată astfel:

- pentru anul 2007 (conform art. 77¹ alin. 4 din Codul fiscal) - valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale, cu precizarea expresă a legiuitorului că “În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la această valoare”, fără a reglementa transferul dreptului de proprietate referitor la tranzacțiile încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți;

- **pentru anul 2008** (conform art. 77¹ alin. 4 din Codul fiscal, astfel cum a fost modificat de articolul unic din **Legea nr. 372 din 28 decembrie 2007**, publicată în M.O. nr. 899 din 28 decembrie 2007) - valoarea declarată de părți în actul prin care se transferă dreptul de proprietate sau dezmembrămintele sale, cu precizarea expresă a legiuitorului că “În cazul în care valoarea declarată este inferioară valorii orientative stabilite prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, impozitul se va calcula la această valoare”; referitor la tranzacțiile încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți, legiuitorul exceptează calcularea impozitului la valoarea orientativă stabilită prin expertiza întocmită de camera notarilor publici, dispoziție aplicabilă începând cu data de 01.01.2008.

Actul normativ citat mai sus reglementează, prin art. 77¹ alin. (6) din Codul fiscal, modul de calculare, încasare și virare al impozitului, astfel: impozitul se va calcula și se va încasa de notarul public înainte de autentificarea actului sau, după caz, întocmirea încheierii de finalizare a succesiunii, urmând a fi virat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

Totodată legiuitorul a prevăzut prin 77² din Codul fiscal modalitatea de rectificare a impozitului în cazul în care se constată erori sau omisiuni în calcularea și încasarea impozitului prevăzut la art. 77¹ alin. (1) și (3), notarul public urmând a comunica organului fiscal competent această situație, cu motivarea cauzelor care au determinat eroarea sau omisiunea.

Prin adresa nr./18.03.2009 Direcția Generală a Finanțelor Publice a

județului Arad a solicitat Biroului Notarului Public X probarea cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, a faptului că a făcut aplicațiunea normei legale cuprinsă la art. 77² din Codul fiscal, respectiv constatând erori sau omisiuni în calcularea și încasarea impozitului, a comunicat organului fiscal competent aceste situații, motivat și în termenele reglementate expres în procedura instituită de Ordinul nr. 330 din 5 iunie 2007 privind procedura de încasare și virare, precum și obligațiile declarative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, Ordinul nr. 1.357/C din 4 iunie 2007 privind procedura de încasare și virare, precum și obligațiile declarative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și Ordinul nr. 1.706 din 30 mai 2008 privind aprobarea procedurilor de stabilire, plată și rectificare a impozitului pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și a modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petentul a răspuns solicitării cu adresa nr. /25.03.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /30.03.2009, precizând că “până la momentul controlului nu am constatat nici o eroare sau omisiune cu privire la modul de calcul al impozitului (...)” depunând totodată și adresa nr. /13.02.2009 a Administrației Finanțelor Publice a orașului Sebiș prin care petentului i s-a comunicat primirea unor debite reprezentând venituri din înstrăinarea bunurilor imobile pentru un număr de persoane.

Referitor la Încheierile de autentificare nr. /19.06.2007 și nr. /29.05.2007, încheieri care sunt incluse în „Situația sumelor stabilite suplimentar la impozitul pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal de către Biroul Notarial X” pentru anul 2007, depuse de petent în probațiune, se reține că, în mod eronat au fost incluse în calculul venitului din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, pentru următoarele motive:

- prin Declarația autenticată prin Încheierea nr. /19.06.2007 dl. P și d-na. P și-au exprimat acordul ca fiului lor să i se întocmească pașaport individual

- prin Procura specială autenticată prin Încheierea nr. /29.05.2007 d-na. C a împuternicit pe d-na. L să ridice de la Oficiul poștal competent și factorii poștali alocația de stat pentru copiii săi, astfel încât cele două înscrisuri nu au ca și consecință transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, nefiindu-le aplicabile dispozițiile art. 77¹ și următoarele din Codul fiscal.

Din analiza stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere actele normative incidente în speță, organul de soluționare a contestației a constatat că organul fiscal nu a examinat toate stările de fapt și toate raporturile juridice relevante pentru impunere, conform

art. 94 din Codul fiscal, respectiv:

“ART. 94

Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) *Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.*

(2) *Inspecția fiscală are următoarele atribuții:*

a) *constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

(...)

(3) *Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:*

a) *examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*

b) *verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

(...)

e) **stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;**

în condițiile în care în anexele la Raportul de inspecție fiscală - „Situația sumelor stabilite suplimentar la impozitul pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal de către Biroul Notarial X” pentru anii 2007 și 2008, se regăsesc poziții din care rezultă cu claritate faptul că petentul a achitat în plus impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal față de impozitul datorat, pentru exemplificare enumerăm:

- pentru anul 2007 – actele autentificate cu numărul,
- pentru anul 2008 – actele autentificate cu numărul ..,, ș.a.

Pe cale de consecință, având în vedere argumentele prezentate mai sus, precum și dispozițiile art. 213 alin. 4 din OG nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care dispune:

„(4) Contestatorul, intervenientii sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

și faptul că în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu s-a făcut vorbire și nu s-a analizat faptul că petentul a achitat în plus impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal față de impozitul

datorat, existând astfel o reală incertitudine privind stabilirea corectă în sarcina petentului a impozitului pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal stabilit suplimentar, precum și Încheierile de autentificare nr./19.06.2007 și nr./29.05.2007, depuse în probațiune, în conformitate cu dispozițiile art. 216 alin. 3 din același act normativ, respectiv:

“ART. 216

Soluții asupra contestației [...]

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Decizia de impunere nr./28.01.2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală va fi desființată pentru capătul de cerere privind stabilirea de impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în sumă totală de lei, urmând ca organele de control să procedeze la o nouă verificare și analizare a situației existente în fapt, făcând aplicațiunea actelor normative incidente în cauză, conform celor reținute în prezenta decizie.

De asemenea, la reverificare organele de inspecție fiscală vor avea în vedere prevederile Codului fiscal referitoare la calcularea impozitului pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în ceea ce privește tranzacțiile încheiate între rude ori afini până la gradul al II-lea inclusiv, precum și între soți, astfel cum a fost modificat prin Legea nr. 372 din 28 decembrie 2007, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 899 din 28 decembrie 2007.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente impozitului pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./28.01.2009 se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în sarcina contestatorului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venitul din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal în sumă de lei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./28.01.2009 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./28.01.2009 va fi desființată.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, se rețin următoarele:

În fapt, organele de control au constatat că petentul avea obligația

înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data de 01.01.2008 deoarece a depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 152 și art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au procedat la calcularea taxei pe valoarea adăugată de la data când petentul avea obligația de înregistrare ca și plătitor de taxă pe valoarea adăugată până la data depunerii ultimului decont, respectiv trim. III 2008, stabilind în sarcina acestuia o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei și majorări de întârziere aferente.

În drept, **LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 (*actualizată*)** privind Codul fiscal:

“Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

ART. 152

*(1) Persoana impozabilă stabilită în România, a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de **35.000 euro**, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

ART. 153

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

(...)

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;

(...)”

Având în vedere dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că BNP X avea obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu data 01.01.2008, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal.

Totodată, având în vedere susținerile petentului din contestația formulată și ordinele de plată, respectiv extrasele de cont depuse în probațiune, arătăm următoarele:

În perioada mai – decembrie 2008 petentul a efectuat plăți către bugetul de stat reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de lei (... + + + +) – pentru care a anexat ordine de plată și extrase de

cont purtând viza societății bancare, respectiv suma de lei pentru care petentul a prezentat un ordin de plată care nu poartă ștampila societății bancare, iar din anexa “Situția sumelor stabilite suplimentar la TVA, dobânzilor de întârziere” întocmită de organele fiscale a rezultat că petentul a achitat în cursul anului 2008 suma de lei.

De asemenea în anexa “Situția sumelor stabilite suplimentar la TVA, dobânzilor de întârziere” la rubrica “Per decont” - XII 2008 organele de control au înscris ca achitată suma de lei, iar în probațiune petentul a anexat extrasul de cont//12.12.2008 în care este înscrisă suma de_lei reprezentând “rest tva”, în condițiile în care în Referatul nr./02.03.2009 este precizat că “organele de inspecție fiscală au luat în calcul sumele achitate până la data de 31.12.2008 fapt prezentat și în raportul de inspecție fiscală cât și în anexele raportului”.

Pe cale de consecință, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, precum și faptul că organele fiscale nu au prezentat situația de fapt reală, în conformitate cu dispozițiile art. 216 alin. 3 din același act normativ, respectiv:

“ART. 216

Soluții asupra contestației [...]

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Decizia de impunere nr./28.01.2009 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală va fi desființată pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, urmând ca organele de control să procedeze la o nouă verificare și analizare a situației existente în fapt, făcând aplicațiunea actelor normative incidente în cauză, conform celor reținute în prezenta decizie.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./28.01.2009 se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatorului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de 6.890 lei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./28.01.2009 va fi desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./28.01.2009 va fi desființată.

Pentru considerentele mai sus prezentate si în temeiul art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 77¹, art. 77², art. 152, art. 153 din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, coroborat cu art. 85, art. 86, art. 87, art. 94, art. 205, art. 213, art. 216 din Codul de Procedură Fiscală, republicat, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **Birou Notar Public X cu sediul în localitatea, jud. Arad**, împotriva Raportului de inspectie fiscala nr./28.01.2009 încheiat de organe de control ale Activității de Inspecție Fiscală, ca inadmisibilă.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfașoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./28.01.2009 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad – Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totală de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și impozit pe venit din transferul proprietății imobiliare din patrimoniul personal stabilit suplimentar cu accesorii aferente, urmând ca Activitatea de inspecție fiscală, prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad, in conditiile Legii 554/2004 privind contenciosul administrativ.

Director Executiv,