

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....asupra contestației formulate de D-nul X înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

D-nul X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad solicitând anularea acesteia pentru suma totală de ...lei reprezentând .....lei taxa pe valoarea adăugată și .....lei majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost formulată în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. 1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, titlul IX, față de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....respectiv data de 08.07.2010 potrivit semnăturii aplicată pe Decizia de impunere.

Contestația a fost semnată de petent, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

### **Referitor la obiectul contestației, se rețin următoarele:**

Urmare verificării efectuate, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad a stabilit în sarcina petentului X suma totală de plată de .....lei reprezentând .....lei taxa pe valoarea adăugată și .....lei majorări de întârziere aferente.

Organele fiscale emitente au constatat existența unor erori de calcul în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....și au procedat la îndreptarea din oficiu a acestor erori materiale în conformitate cu prevederile art. 48 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, astfel încât la data de 23.11.2010 a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....prin care s-a stabilit în sarcina petentului X suma totală de plată de .....lei reprezentând .....lei taxa pe valoarea

adăugată și .....lei majorări de întârziere aferente, această decizie fiind comunicată petentului la data de 24.11.2010.

La data de 06.12.2010 petentul X completează contestația depusă și înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....arătând că înțelege să conteste și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....pentru suma totală de .....lei reprezentând .....lei taxa pe valoarea adăugată și .....lei majorări de întârziere aferente.

În raport de cele arătate mai sus, în ceea ce privește capătul de cerere privind contestația formulată de d-nul X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad pentru suma totală de .....lei reprezentând .....lei taxa pe valoarea adăugată și .....lei majorări de întârziere aferente, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere, în condițiile în care debitele în sumă totală de .....lei, au fost revizuite de organul fiscal emitent prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....rezultând suma de plată de .....lei stabilită în urma corecției erorilor materiale de calcul.

În drept, conform art. 205 "Posibilitatea de contestare" din Codul de procedură fiscală, republicat:

*"(1) Impotriva titlului de creanță, precum și impotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau în lipsa acestuia, în condițiile legii.*

*(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.(...)"*

De asemenea, potrivit art. 206 alin. (2) din actul normativ mai sus citat :

*"Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal".*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a rezultat că organul fiscal a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr....., comunicată petentului în data de 24.11.2010, prin care s-a revizuit Decizia de

impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr....., în sensul diminuării cu suma de .....lei a obligației de plată inițial stabilită în sumă de .....lei.

Față de cele mai sus prezentate, contestația formulată de petentul X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ....urmează a fi respinsă ca fiind rămasă fără obiect întrucât obligația de plată inițial stabilită prin Decizia de impunere nr. ....în sumă de .....lei a fost corectată de organul fiscal, în urma corecției erorilor materiale rezultând suma de plată de .....lei care a fost înscrisă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr....., contestată de petent și asupra căreia se va pronunța Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. În contestația depusă, petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. ....privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, invocând următoarele motive:

- organul de control fiscal a constatat că în cursul anilor 2007 – 2010 petentul a încheiat împreună cu soția un număr de .... de tranzacții cu terenuri situate în .....și avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului prevăzut de lege;

- organul fiscal a reținut că sunt aplicabile prevederile art. 141 alin. 2 lit. f din Codul fiscal, prevederile pct. 3 alin. 1 și pct. 37 alin. 1 din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 precum și prevederile art. 127 alin. 2, art. 150 alin. 1 lit. a, art. 152 alin. 6 și art. 153 alin. 1 și 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- constatările organului de control fiscal nu sunt conforme cu prevederile legale aplicabile în cauza de față întrucât tranzacțiile supuse controlului nu au avut ca obiect terenuri construibile, în toate contractele de vânzare-cumpărare obiectul vânzării l-au constituit apartamentele vândute de S.C. A S.R.L. și o cotă parte de teren aferent fiecărui apartament în parte, teren care era ocupat de construcții, gradul de ocupare fiind în limita maximă admisă de Legea nr. 50/1991 astfel că pe acest teren nu se mai puteau executa nici un fel de construcții în momentul vânzării cotelor părți din acest teren;

- petentul afirmă că normele fiscale prin care se stabilesc excepțiile de la scutirea de taxă pe valoarea adăugată sunt de strictă interpretare astfel că doar livrarea unei construcții noi, a unei părți a

acesteia sau a unui teren construibil constituie excepții de la scutirea de taxă pe valoarea adăugată iar în cazul său este vorba despre vânzarea unei cote părți dintr-un teren și că terenul nu era construibil;

- întrucât legiuitorul nu se referă la cote părți dintr-un teren ci numai la părți dintr-o construcție nouă iar pe de altă parte legiuitorul se referă doar la terenuri construibile nu și la cele ocupate de construcții, petentul consideră că nu are obligația de a solicita înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată și de aceea nu a făcut acest lucru.

Pentru aceste motive, petentul solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. ....2010 atacată.

II. În Raportul de inspecție fiscală nr. ....2010, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 2, au consemnat următoarele:

În perioada verificată respectiv 01.01.2007 - 30.06.2010 domnul X a efectuat împreună cu soția un număr de ... de tranzacții cu terenuri situate în.....

Conform Codului Fiscal, persoanele fizice care realizează tranzacții imobiliare cu terenuri construibile și construcții noi în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, au obligația înregistrării în scopuri de TVA în condițiile prevăzute la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce îl privește pe petent, organele de inspecție fiscală au stabilit că acesta avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA conform art. 153 în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului astfel încât deoarece a depășit plafonul în luna noiembrie 2007 data de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată trebuia să fie 01.01.2008.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au procedat conform pct. 62 alin. (2) lit. b din H.G. nr. 44/2004 cu modificările ulterioare dat în aplicarea art. 152 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și au stabilit în sarcina petentului debitul în sumă de .....lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pe care petentul ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrat normal în scopuri de taxa pe valoarea adăugată pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată efectiv.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere conform art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată privind Codul de

procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare în sumă de .....lei calculate până la data de 06.07.2010.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petent, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**În fapt,** în perioada 01.01.2007 - 30.06.2010 domnul X a efectuat împreună cu soția un număr de ... de tranzacții cu terenurile aferente apartamentelor situate în Arad....., respectiv str....., construite de S.C. A S.R.L. Aceste terenuri au fost vândute cu fiecare apartament în parte, ulterior finalizării construcțiilor.

Organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile de vânzare de terenuri sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată și pe cale de consecință au stabilit în sarcina petentului o datorie fiscală în sumă de .....lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru tranzacțiile cu terenuri efectuate din momentul depășirii de către acesta a plafonului de scutire prevăzut la art. 152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În cauze similare cu cea a petentului respectiv cauzele petenților coproprietari ai terenurilor aferente apartamentelor situate în....., construite de S.C. A S.R.L., în considerarea dispozițiilor art. 213 alin.2 din Codul de procedură fiscală republicat, unde se arată: *“Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.”*, prin adresa nr....., organul de soluționare a contestației a solicitat Ministerului Finanțelor Publice – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, punctul de vedere în legătură cu taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor de bunuri imobile din patrimoniul persoanelor fizice, comunicând și petentului cu adresa nr....., faptul că termenul de soluționare a contestației formulate se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate, conform art. 70 și art. 213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu adresa nr....., înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr....., a comunicat că urmare adresei D.G.F.P. a jud. Arad nr....., a fost solicitat Direcției de Legislație în Domeniul TVA din cadrul Ministerului Finanțelor Publice punctul de vedere cu privire la aspectele precizate în solicitare.

La data de....., D.G.F.P. a jud. Arad a revenit la solicitarea nr. ....cu scrisoarea nr. ....adresată Direcției de Legislație în Domeniul T.V.A., urmând ca aceasta în considerarea dispozițiilor art. 213 alin.2 din Codul de procedură fiscală republicat, să comunice punctul de vedere asupra tratamentului fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată pentru vânzările de bunuri imobile din patrimoniul persoanelor fizice, în considerarea punctului 9.1. din Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005.

La dosarul cauzei, odată cu depunerea adresei prin care se completează contestația înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ....și transmisă Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. ....înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr....., petentul a depus o copie a adresei Primăriei Municipiului Arad nr. ....prin care acesta susține că se confirmă că nu mai există suprafețe de teren construibil, indicatorii POT și CUT fiind la valorile maxime admise prin Planul Urbanistic de Detaliu și Certificatul de Urbanism; acest mijloc de probă a fost transmis Direcției de Legislație în Domeniul T.V.A. din Ministerul Finanțelor Publice cu adresa D.G.FP. a jud. Arad nr. ....2010.

Direcția de Legislație în domeniul T.V.A. cu adresa nr..... 2010, înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr.....2010, a comunicat faptul că „în privința modului de determinare a bazei impozabile a TVA în cazul tranzacțiilor imobiliare efectuate de persoane fizice, care nu s-au înregistrat în scopuri de TVA, direcția noastră a sesizat Comisia fiscală centrală, potrivit art. 3 alin. (1) din O.M.F.P. nr. 183/2010, pentru emiterea unei soluții unitare privind speța în cauză.”

Pe cale de consecință, la data de 20.04.2011 a fost publicată în Monitorul Oficial al României Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr. 2/2011 privind interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a pct. 23 alin. (1) și (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, unde se arată :

*“ În interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a pct. 23 alin. (1) și (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, **pentru livrările taxabile de construcții și de terenuri, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,***

republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

a) prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrării [conform prevederilor pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare], în cazul în care rezultă că:

1. părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării; sau

2. părțile nu au convenit nimic cu privire la TVA;

b) prin aplicarea procedurii sutei mărite [prevăzută la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adăugată", aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare], în cazul în care rezultă că părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării."

Drept urmare, Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal organele de inspecție fiscală, făcând aplicațiunea normelor legale în vigoare, au stabilit în sarcina petentului X o datorie fiscală de natura taxei pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu terenuri efectuate de acesta, având în vedere adresa Primăriei Municipiului Arad nr....., precum și dispozițiile Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 2/2011 privind interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În ceea ce privește argumentele invocate de petent privind aplicarea prevederilor art. 141 alin. 2 lit. f) din Codul fiscal, se rețin următoarele:**

În raportul de inspecție fiscală nr. ....care a stat la baza întocmirii Deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală au invocat dispozițiile art. 141 alin. 2 lit. f) din Codul fiscal considerând că operațiunile de vânzare desfășurate de petent au avut ca obiect terenuri construibile, citând în acest sens și prevederile pct. 37 alin. (1) din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal.

În contestația formulată petentul arată că obiectul contractelor de vânzare încheiate a fost întotdeauna teren construit și nu teren construibil, terenurile vândute fiind aferente apartamentelor situate în....., construite de S.C. A S.R.L. iar terenurile au fost vândute cu fiecare apartament în parte, după finalizarea construcției și a notării construcției în cartea funciară.

La dosarul cauzei, petentul depune o copie a adresei Primăriei Municipiului Arad nr. ....prin care susține că se confirmă că nu mai există la data tranzacționării terenurilor suprafețe de teren construibil adică pe care să se poată construi în momentul vânzării, indicatorii POT și CUT fiind la valorile maxime admise prin Planul Urbanistic de Detaliu și Certificatul de Urbanism.

**În drept**, în conformitate cu prevederile art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal:

*“ Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării*

*ART. 141*

*(...)*

*(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:*

*(...)*

*f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:*

*1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;”*

În raport de aceste prevederi legale se reține că vânzarea de construcții și terenuri este scutită de taxa pe valoarea adăugată, cu excepția vânzărilor de terenuri construibile și construcții noi, conform prevederilor art.141 alin.(2) lit. f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, orice persoană impozabilă care vinde terenuri, altele decât cele construibile, poate aplica scutirea de taxa pe valoarea adăugată prevăzută de lege dacă, **la momentul vânzării, terenul ce face obiectul acesteia nu îndeplinește condițiile prevăzute de lege pentru a fi considerat teren construibil.**

Referitor la încadrarea în categoria terenurilor construibile a unor terenuri pe care este ridicată o construcție așa cum este cazul terenurilor tranzacționate de petentul X , având în vedere definiția terenului construibil citată mai sus se reține faptul că, pentru soluționarea speței nu pot fi aplicabile prevederile pct. 37 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării tranzacțiilor conform cărora:



*„ În sensul art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, terenul pe care este construit un bun imobil, inclusiv terenul aferent unui bun imobil, urmează regimul bunului imobil dacă sunt proprietăți indivizibile.”*

Prin urmare față de această prevedere rezultă că în sensul art. 141 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, terenul pe care este construit un bun imobil inclusiv terenul aferent construcției urmează regimul construcției dacă sunt proprietăți indivizibile respectiv nu sunt divizate/împărțite.

În cazul petentului, se reține că proprietarul terenului este petentul X care deține o cotă de 1/8 din terenul aferent apartamentelor vândute în timp ce apartamentele de locuit construite sunt proprietatea S.C. A S.R.L.. astfel încât ne aflăm în prezența unei proprietăți împărțite, așadar care aparține unor proprietari diferiți rezultând astfel că terenul nu poate urma regimul imobilului construcție așa cum prevede pct. 37 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal și cum în mod eronat au reținut organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală nr.....

Mai mult, legiuitorul a ținut să definească în cuprinsul art. 141 alin. (2) lit. f) noțiunea de „teren construibil” ca fiind orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare.

Din modul de redactare a textului de lege se poate observa că legiuitorul cu toate că a definit noțiunea de teren construibil a ținut să utilizeze și noțiunea „conform legislației în vigoare”.

Această trimitere făcută de legiuitor în cuprinsul Codului fiscal are în vedere acele acte normative care reglementează regimul juridic al terenului, pe care se pot executa construcții.

Este adevărat, că norma legală în discuție nu prevede/individualizează în mod expres documentul care atestă natura juridică a terenului, însă cu toate acestea actul este determinabil conform legislației specifice amenajării terenului și executării lucrărilor de construcții.

În contextul celor de mai sus, precizăm faptul că potrivit art. 46 alin. (1) din Legea nr. 350/2001 privind amenajarea teritoriului și urbanismul, cu modificările și completările ulterioare, planul urbanistic general are atât caracter director, cât și de reglementare și reprezintă principalul instrument de planificare operațională, constituind baza legală pentru realizarea programelor și acțiunilor de dezvoltare.

Conform alin. (2) al aceluiași articol, planul urbanistic general cuprinde reglementări pe termen scurt, la nivelul întregii unități administrativ-teritoriale de bază, cu privire la:

a) stabilirea și delimitarea teritoriului intravilan în relație cu teritoriul administrativ al localității;

b) stabilirea modului de utilizare a terenurilor din intravilan; (...)

g) formele de proprietate și circulația juridică a terenurilor;

Potrivit Anexei 2 – „*Definirea termenilor utilizați în lege*” prin teren intravilan se înțelege totalitatea suprafețelor construite și amenajate ale localităților ce compun unitatea administrativ – teritorială de bază, delimitate prin planul urbanistic general aprobat și în cadrul cărora se poate autoriza execuția de construcții și amenajări.

De asemenea, precizăm faptul că în Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții este definit intravilanul localității ca fiind „teritoriul care constituie o localitate se determină prin Planul urbanistic general (PUG) și cuprinde ansamblul terenurilor de orice fel, cu/fără construcții, organizate și delimitate ca trupuri independente, plantate, aflate permanent sub ape, aflate în circuitul agricol sau având o altă destinație, înăuntrul căruia este permisă realizarea de construcții, în condițiile legii.”.

La dosarul contestației petentul X a depus cu adresa FN, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ....și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ....o copie a adresei Primăriei Municipiului Arad nr. ....prin care susține că se confirmă că nu mai există suprafețe de teren construibile, indicatorii POT și CUT fiind la valorile maxime admise prin Planul Urbanistic de Detaliu și Certificatul de Urbanism.

În situația dată, la soluționarea contestației organul competent va face aplicațiunea dispozițiilor art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează că:

*“(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În aceasta 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”.*

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, dat în aplicarea art. 182 (devenit după republicare art. 213) din Codul de procedură fiscală, se arată:

*“182.1 În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală”.*

Având în vedere susținerile petentului anterior prezentate, raportat la constatările redade de organele de control în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza întocmirii deciziei atacate, în condițiile în care

vânzarea terenurilor efectuate de petent nu a fost analizată prin prisma prevederilor legale incidente în speță la data efectuării tranzacțiilor, respectiv nu a fost analizată îndeplinirea condițiilor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în sensul că organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă terenurile vândute de petent se circumscriu noțiunii de terenuri construibile sau nu plecând de la starea de fapt fiscală existentă în cazul petentului coroborat cu faptul că petentul depune un document nou în susținerea solicitării sale, document care poate avea influență asupra cuantumului obligațiilor fiscale stabilite suplimentar în sarcina sa, se impune desființarea actului administrativ atacat în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată pentru ca organul de inspecție fiscală să aibă posibilitatea să se pronunțe asupra acestor probe noi.

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere documentul depus de petent la dosarul cauzei, respectiv adresa Primăriei Municipiului Arad nr....., analizând dacă acesta este în măsură să justifice regimul juridic al terenurilor, respectiv că terenurile ce fac obiectul operațiunilor de vânzare efectuate de petent nu mai pot fi considerate terenuri construibile la data vânzării, aspect care reprezintă o condiție pentru acordarea dreptului de scutire pentru taxa pe valoarea adăugată.

În drept, se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) "*Soluții asupra contestației*" din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia :

*"(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".*

La reverificare, organele de inspecție fiscală vor ține cont de prevederile legale aplicabile pentru perioada supusă verificării, iar dacă operațiunile desfășurate de petent nu se încadrează la operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată vor ține cont de prevederile Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 2/2011 privind interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a pct. 23 alin. (1) și (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

În consecință, având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, urmează să se desființeze Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....pentru datoria fiscală reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei,

urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare, vizând aceeași categorie de impozit și perioadă, avându-se în vedere actele normative aplicabile în speță, cele reținute în prezenta decizie și documentele justificative depuse în probațiune de petent.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate de petent respectiv a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă .....lei aferentă sumelor încasate din tranzacțiile imobiliare cu terenuri pentru care se impune desființarea actului atacat, se vor avea în vedere și prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

*"102.5 In cazul în care, ca urmare a desființării actului administrative conform art. 185 alin. (3) (devenit art. 216, alin. 3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat",*

precum și ale pct. 12.7 din O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează că:

*"12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioada și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".*

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

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art.140 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct.37 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 205, art. 206, art.213 și art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 se

## **D E C I D E**

1. Respingerea contestației formulată de **D-nul X** cu domiciliul în .....împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de .....lei, reprezentând .....lei taxă pe valoare adăugată și .....lei majorări de întârziere aferente, ca fiind rămasă fără obiect.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....emisă de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Arad la **D-nul X**, cu domiciliul în .....pentru suma totală de .....lei, reprezentând .... lei taxă pe valoare adăugată și ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul de control contestat, să reanalizeze situația de fapt pentru aceeași perioadă și pentru aceleași operațiuni care au făcut obiectul deciziei de impunere contestate, în sensul celor reținute în prezenta decizie.

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