

DECIZIA nr 310/2013
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL, inregistrata la
D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de AFP Sector 2, cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SRL**, cu sediul in x si adresa de corespondenta in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, completata prin adresa nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, comunicata in data de **29.01.2013**, emisa de AFP Sector 2 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, prin care s-a stabilit suplimentar TVA in suma de x lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Organele de inspectie fiscala au considerat eronat ca nu au fost indeplinite conditiile prevazute la art 140alin 2 (2¹) lit c) pct 1 si 2 din Legea nr. 571/2003 pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5% la vanzarea imobilului.

La data incheierii contractului, conform cuprinsului acestuia, calitatea expresa de cumparator le revenea doamnei X si doamnei X, iar sotilor acestora, doar prin efectul legii. In acest sens sunt si dispozitiile art. 339 din Codul civil.

Dispozitiile legale nu stipuleaza faptul ca sotii sunt obligati sa dea fiecare cate o declaratie, iar organul fiscal nu poate sa stabileasca o sanctiune fara a proba existenta achizitiei anterioare a unui alt imobil cu cota de 5%.

De asemenea, conform art. 345 alin 2 din Codul civil fiecare sot poate incheia singur acte de dobandire a bunurilor comune, astfel ca nu se poate impune vreunui prezentarea celuilalt sot la notariat in vederea incheierii unui astfel de act sau pentru a oferi o declaratie.

Au fost prezentate organelor de inspectie fiscala declaratiile autentificate ale cumparatoarelor, cat si declaratiile cuprinse in cadrul contractelor de vanzare-cumparare, din care rezulta ca doamnele X si X au cunoscut si si-au asumat deplin conditiile si efectele legale ale incheierii acestor acte juridice, deci implicit ca sunt indeplinite conditiile pentru aplicarea cotei reduse de TVA de 5%.

Potrivit art. 314 din Codul civil un sot poate sa dea mandat celuilalt sot sa il reprezinte pentru exercitarea drepturilor pe care le are potrivit regimului matrimonial, mandatul tacit intre soti fiind presupus dat pana la dovada contrara.

Declaratiile sotilor reprezinta doar o modalitate formala de atestare a indeplinirii conditiilor pentru acordarea facilitatii.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 2 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-a stabilit suplimentar TVA in suma de x lei.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarei, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC X SRL este inmatriculata la ORC sub nr. x si are CIF RO x.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, in conditiile in care la data transferului dreptului de proprietate nu erau indeplinite toate conditiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal, in vederea justificarii aplicarii cotei reduse de TVA de 5%.

In fapt, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. nr. X, in baza caruia AFP Sector 2 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata, societatea a emis facturile:

- seria AVH nr. x catre doamna X, persoana fizica romana, reprezentand contravaloarea apartamentului nr. 2, conform contractului de vanzare-cumparare nr. x, in valoare de x lei, la care a aplicat cota redusa de TVA de 5%, in suma de x lei;
- seria AVH nr. x catre doamna X, persoana fizica romana, reprezentand contravaloarea apartamentului nr. 1, conform contractului de vanzare-cumparare nr. x, in valoare de x lei, la care a aplicat cota redusa de TVA de 5%, in suma de x lei

In vederea justificarii cotei reduse de TVA, societatea a prezentat contractele de vanzare-cumparare incheiate intre parti, autentificate sub nr. x si nr. x, care nu contin nicio precizare din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal.

Intrucat la momentul livrării, respectiv la momentul transmiterii dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile catre doamnele X si X, ambele casatorite, contestatara nu detinea decat declaratia pe propria raspundere a celor doua persoane, desi aceasta avea obligatia de a detine si declaratiile pe propria raspundere a sotilor acestora, respectiv declaratiile domnilor X si X, autentificate de un notar, din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile legale referitoare la cota redusa de TVA de 5%, organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea TVA colectata in suma de x lei, reprezentand diferenta pana la 24% a TVA aplicata asupra bazelor de impozitare in suma de x lei si in suma de x lei.

In drept, conform dispozitiilor art. 140 alin. (2¹) lit c) pct. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 23 alin. 7 - 10 din Normele metodologice de aplicare Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada supusa impunerii:

Codul fiscal:

“Art. 140 - (2¹) Cota redusa de 5% se aplica asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuintelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt

construite. Terenul pe care este construita locuinta include si amprenta la sol a locuintei. În sensul prezentului titlu, prin locuinta livrata ca parte a politicii sociale se înțelege:

(...) c) livrarea de locuinte care au o suprafata utila de maximum 120 m², exclusiv anexele gospodaresti, a caror valoare, inclusiv a terenului pe care sunt construite, nu depaseste suma de 380.000 lei, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, achizitionate de orice persoana necasatorita sau familie. Suprafata utila a locuintei este cea definita prin Legea locuintei nr. 114/1996, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Anexele gospodaresti sunt cele definite prin Legea nr. 50/1991 privind autorizarea executarii lucrarilor de constructii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Cota redusa se aplica numai în cazul locuintelor care în momentul vânzarii pot fi locuite ca atare si daca terenul pe care este construita locuinta nu depaseste suprafata de 250 m², inclusiv amprenta la sol a locuintei, în cazul caselor de locuit individuale. În cazul imobilelor care au mai mult de doua locuinte, cota indiviza a terenului aferent fiecărei locuinte nu poate depasi suprafata de 250 m², inclusiv amprenta la sol aferenta fiecărei locuinte. **Orice persoana necasatorita sau familie poate achizitiona o singura locuinta cu cota redusa de 5%, respectiv:**

(...) 2. în cazul familiilor, sotul sau sotia sa nu fi detinut si sa nu detina, fiecare sau împreuna, nicio locuinta în proprietate pe care a/au achizitionat-o cu cota de 5%. (...)

Norme metodologice

“**23.** (7) Cota redusa de taxa de 5% prevazuta la art. 140 alin. (2¹) din Codul fiscal se aplica numai pentru livrarea, astfel cum este definita la art. 128 alin. (1) din Codul fiscal, **a locuintelor ca parte a politicii sociale**, respectiv pentru transferul dreptului de a dispune ca si un proprietar de bunurile prevazute la art. 140 alin. (2¹) lit. a)-d) din Codul fiscal. Pentru livrarile prevazute la art. 140 alin. (2¹) lit. a), b) si d) din Codul fiscal, cota redusa de TVA de 5% se aplica inclusiv pentru terenul pe care este construita locuinta.

(8) În aplicarea art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, prin locuinta se înțelege **constructia alcatuita din una sau mai multe camere de locuit, cu dependintele, dotarile si utilitatile necesare, care, la data livrării, satisface cerintele de locuit ale unei persoane sau familii.**

(9) În sensul art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, suprafata utila a locuintei de 120 m² nu include anexele gospodaresti. Suprafata terenului pe care este construita locuinta, precum si suprafata utila a locuintei, mentionate la art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, trebuie sa fie înscrise în documentatia cadastrala anexata la actul de vânzare-cumparare încheiat în conditiile legii. Valoarea-limita de 380.000 lei prevazuta la art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal cuprinde valoarea locuintei, inclusiv valoarea cotelor indivize din partile comune ale imobilului si a anexelor gospodaresti si, dupa caz, a terenului pe care este construita locuinta, dar exclude unele drepturi de servitute legate de locuinta respectiva. În calculul suprafetei maxime de 250 m², prevazute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) din Codul fiscal, se cuprind si suprafetele anexelor gospodaresti, precum si cotele indivize din orice alte suprafete dobândite împreuna cu locuinta, chiar daca se afla la numere cadastrale diferite.

(10) În vederea îndeplinirii conditiei prevazute la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 1 si 2 din Codul fiscal, **cumparatorul va pune la dispozitia vânzătorului, înainte sau în momentul livrării bunului imobil, o declaratie pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca sunt îndeplinite conditiile stabilite la art. 140**

alin. (2¹) lit. c) pct. 1 si 2 din Codul fiscal, care va fi pastrata de vânzator pentru justificarea aplicarii cotei reduse de TVA de 5%.

Avand in vedere dispozitiile legale de mai sus, rezulta ca TVA in cota redusa de 5% se aplica asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuintelor ca parte a politicii sociale, inclusiv a terenului pe care sunt construite, cu conditia ca înainte sau în momentul livrării bunului imobil, cumparatorul (in cazul familiilor, ambii sotii) sa puna la dispozitia vânzatorului, o (cate o) declaratie pe propria raspundere, autentificata de un notar, din care sa rezulte ca sunt îndeplinite conditiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal, respectiv din care sa rezulte ca sotul sau sotia nu a detinut si nici nu detine, fiecare sau împreuna, nicio alta locuinta în proprietate pe care a/au achizitionat-o cu cota de 5%.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. nr. X, in baza caruia AFP Sector 2 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X contestata, societatea a emis facturile:

- seria AVH nr. x catre doamna X, persoana fizica romana, reprezentand contravaloarea apartamentului nr. 2, conform contractului de vanzare-cumparare nr. x, in valoare de x lei, la care a aplicat cota redusa de TVA de 5%, in suma de x lei;

- seria AVH nr. x catre doamna X, persoana fizica romana, reprezentand contravaloarea apartamentului nr. 1, conform contractului de vanzare-cumparare nr. x, in valoare de x lei, la care a aplicat cota redusa de TVA de 5%, in suma de x lei

In vederea justificarii cotei reduse de TVA, societatea a prezentat urmatoarele documente:

1. - contractul de vanzare-cumparare incheiat doamna X, **casatorita cu X**, autentificat sub nr. x, care nu contine nicio precizare din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal;

- declaratia pe propria raspundere a doamnei X, autentificata sub nr. x/**04.04.2012**, din care rezulta ca sunt indeplinite conditiile legale referitoare la cota redusa de TVA de 5%;

- declaratia pe propria raspundere a domnului X, autentificata sub nr. x/**22.10.2012**, din care rezulta ca sunt indeplinite conditiile legale referitoare la cota redusa de TVA de 5%;

2. - contractul de vanzare-cumparare incheiat doamna X, **casatorita cu X**, autentificat sub nr. x, care nu contine nicio precizare din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile stabilite la art. 140 alin. (2¹) lit. c) pct. 2 din Codul fiscal;

- declaratia pe propria raspundere a doamnei X, autentificata sub nr. x/**17.05.2012**, din care rezulta ca sunt indeplinite conditiile legale referitoare la cota redusa de TVA de 5%;

- declaratia pe propria raspundere a domnului X, autentificata sub nr. x/**13.12.2012**, din care rezulta ca sunt indeplinite conditiile legale referitoare la cota redusa de TVA de 5%.

In ceea ce priveste momentul prezentarii de catre cumparator a declaratiei pe propria raspundere autentificata, se retin urmatoarele:

- cota de TVA aplicabila unei livrari de bunuri sau prestari de servicii este cea in vigoare la data la care intervine faptul generator, cu exceptia cazurilor prevazute la art.

134² alin (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care se aplica cota in vigoare la data exigibilitatii taxei, conform alin (3) al art. 140 din Codul fiscal;

- faptul generator in cazul livrării de bunuri imobile intervine la data la care sunt indeplinite formalitatile legale pentru transferul titlului de proprietate de la vanzator la cumparator.

- declaratia pe propria raspundere autentificata la notar trebuie prezentata inainte sau in momentul livrării locuintei.

In speta, faptul generator a intervenit la data autentificării contractului de vanzare-cumparare, motiv pentru care la data transferului dreptului de proprietate **nu erau indeplinite toate conditiile** stabilite la art. 140 alin (2¹) lit c) pct 2 din Codul fiscal pentru a justifica aplicarea cotei reduse de TVA de 5%; se retine ca prevederile pct. 23 (10) din Normele metodologice de aplicare a art. 140 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 **stipuleaza expres** pe de-o parte, ca **ambii soti, in calitate de cumparatori**, au obligatia de a pune la dispozitia vânzătorului declaratiile pe proprie raspundere, autentificate de un notar, iar, pe de alta parte, aceste doua declaratii trebuie puse la dispozitia vanzatorului, **inainte sau în momentul livrării bunului imobil.**

Or, declaratia pe propria raspundere a domnului X a fost autentificata sub nr. x in data de **13.12.2012**, in conditiile in care contractul de vanzare - cumparare s-a incheiat in data de **17.05.2012**, iar declaratia pe propria raspundere a domnului X a fost autentificata sub nr. x in data de **22.10.2012** (ulterior datei livrării bunului imobil), in conditiile in care contractul de vanzare - cumparare s-a incheiat in data de **04.04.2012** (ulterior datei livrării bunului imobil).

Nu poate fi retinuta in sustinerea contestatiei niciuna dintre motivatile societatii, avand in vedere urmatoarele considerente:

- aplicarea cotei redusa de TVA de 5% este o facilitate fiscala ce se aplica in situatia in care „cumparatorul va pune la dispozitia vanzatorului, inainte sau in momentul livrării bunului imobil”, **o declaratie pe propria raspundere** privind indeplinirea conditiei prevazute la art. 140, alin. (2¹), lit. c), pct. 2 din Codul fiscal, dispozitie legala care stipuleaza **un termen bine definit in ceea ce priveste indeplinirea conditiei** ;

- cadrul legal privind taxa pe valoarea adaugata este cel stipulat prin Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care la art. 1 alin. (3) precizeaza ca: “În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal”; prin urmare, invocarea dispozitiilor Codului civil, referitoare la obligatiile sotilor in cazul actelor de dobandire a bunurilor comune, nu prezinta relevanta, cata vreme prevederile art. 140, alin. (2¹), lit. c), pct. 2 din Codul fiscal stipuleaza expres ca „în cazul familiilor, sotul sau sotia sa nu fi detinut si sa nu detina, **fiecare sau împreuna**, nicio locuinta în proprietate pe care a/au achizitionat-o cu cota de 5%”;

- in cazul familiilor, declaratiile ambilor soti trebuie sa existe la momentul transferul dreptului de a dispune de bunuri ca un proprietar, adica la momentul realizării acordului de vointa privind transferul dreptului de proprietate (04.04.2012 si 17.05.2012); or, la momentul livrării nu exista decat declaratia unuia dintre soti, asa cum reiese evident din probele administrate, declaratia celuilalt sot fiind data mult mai tarziu (22.10.2012 si 31.12.2012), astfel ca nu isi pot produce efectul atragerii beneficiului cotei reduse de TVA de 5%, prevederile legale solicitand ca pentru acest beneficiu,

declaratiile ambilor soti sa fie date la momentul livrarii, care poate fi, in lipsa unei stipulatii contrare in contract, cel mai tarziu la momentul autentificarii contractului de vanzare-cumparare.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au procedat corect la stabilirea TVA colectata in suma de x lei, motiv pentru care contestatia formulata de **SC X SRL** urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 140 alin. (2¹) lit c) pct. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si pct. 23 alin. 7 - 10 din Normele metodologice de aplicare Codului fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 216 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 2, prin care s-a stabilit suplimentar TVA in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.