



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Adminstrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
Z  
Tel : 0259 433 050  
Fax : 0259 433 055

**DECIZIA Nr. .... din .....2010**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**Persoana fizica X din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de persoana fizică X din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentar de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/ sau într-o formă de asociere și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând:

- Z lei - taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, întocmite de organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, persoana fizică X din Z aduce următoarele argumente:

- arată că la tranzacțiile derulate pentru care s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că în contractele de vânzare – cumpărare este prevăzută suma tranzacționată între vânzător și cumpărător, fără a se percepe TVA suplimentar și deci, taxa datorată trebuia calculată având în vedere că prețul de vânzare include taxa pe valoarea adăugată, astfel că obligația datorată se calculează prin aplicarea procedurii sutei mărite;

- menționează că potrivit practicii europene organul fiscal nu poate percepe un quantum al obligațiilor fiscale superior celui plătit de către consumatorul final;

- susține că la discuția finală avută cu organele de inspecție fiscală, fiindu-i prezentată modalitatea de calcul a taxei pe valoarea adăugată, și-a rezervat dreptul de a contesta obligațiile fiscale, deoarece acestea nu au fost stabilite corect, dar a ajuns la concluzia că impunerea ar fi corectă fiind de acord cu achitarea sumelor, în condițiile recalculării taxei pentru cota de 3,034% (19% - 15,966%) și accesoriile aferente, solicitând admiterea contestației pentru suma de Z lei și diferența corespunzătoare de majorări de întârziere.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z întocmită în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, comunicate contribuabilului pe baza de semnatura cu adresa nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

În perioada verificată, respectiv .....2005 – .....2008, persoana fizică X din Z a efectuat tranzacții imobiliare cu bunuri imobile, având caracter de continuitate, și anume Z tranzacții în anul 2007 în valoare totală de Z lei și Z tranzacții în anul 2008 în valoare totală de Z lei.

La data de .....2007 (a Z-a tranzacție efectuată), contribuabilul a realizat o cifră de afaceri în sumă de Z lei, depășind astfel plafonul legal de scutire la plata taxei pe valoarea adăugată (echivalentul a 119.000 lei), având prin urmare obligația de a solicita în termen legal înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată și devenind plătitor de taxă începând cu data de .....2007.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică X are de plată taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei calculată prin aplicarea cotei normale de TVA de 19% asupra veniturilor în sumă de Z lei obținute din tranzacțiile impozabile cu imobile efectuate în perioada ..... 2007 – .....2008 după depășirea plafonului de scutire de taxa pe valoarea adăugată.

Pentru neplata la termenele de scadență a taxei pe valoarea adăugată datorată trimestrial în sumă de Z lei, au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de Z lei pe perioada .....2008 - .....2009.

III. Având în vedere cele stabilite de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Persoana fizică X are domiciliul în Z, str. Z nr. Z, bl. Z și CNP Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe asupra diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și majorărilor de întârziere aferente în sumă de Z lei, contestatorul acceptând plata TVA aferentă tranzacțiilor efectuate potrivit contractelor de vânzare - cumpărare a terenurilor în cauză cu condiția recalculării TVA stabilite de organele de inspecție fiscală cu ocazia controlului, prin procedeul sutei mărite, prețul final al terenurilor vândute fiind cel obținut de la cumpărător.**

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. Z și Raportul de inspecție fiscală nr. Z, se reține că persoana fizică X din Z avea obligația de a se declara plătitor de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile de vânzări - cumpărări de bunuri imobile (terenuri și construcții) la depășirea plafonului special de scutire de taxă, începând cu luna ..... 2007, dar nu a colectat și nu a plătit la bugetul de stat pentru tranzacțiile impozabile realizate după depășirea plafonului de scutire în perioada ..... 2007 – ..... 2008 în valoare totală de Z lei taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei calculată de organele de inspecție fiscală prin aplicarea cotei de 19% asupra acestor venituri.

Față de această situație, contribuabilul susține în contestația formulată că taxa pe valoarea adăugată trebuia calculată prin procedeul sutei mărite, deoarece prin contractele de vânzare - cumpărare au fost prevăzute prețurile care i-au fost plătite de cumpărători pentru terenurile achiziționate, care includ și taxa pe valoarea adăugată, situație în care este de acord cu achitarea sumelor astfel recalculate, considerând că în acest caz impunerea este corectă și solicitând admiterea contestației pentru taxa în sumă de Z lei și majorările de întârziere aferente.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 137 alin.(1) lit. a) și art. 140 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 137. – Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării. (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, [...], din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau unui terț, [...];

Art. 140. - Cota standard și cota redusă. (1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxă pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată.”,

coroborate cu cele ale pct. 23 alin.(1) și (2) din Normele metodologice de aplicare a acestora, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează că:

”23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, respectiv  $19 \times 100 / 119$  în cazul cotei standard și  $9 \times 100 / 109$  în cazul cotei reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/ sau prestărilor de servicii direct către populație pentru care nu este necesară emiterea unei facturi conform art. 155 alin.(7) din Codul fiscal, precum și în orice situație în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, operațiunile care constituie livrări de bunuri efectuate în România de către persoane impozabile, adică persoane ce desfășoară în mod independent activități economice de natura celor desfășurate de comercianți, indiferent de scopul și rezultatul acestora, în cazul de față activitatea comercială desfășurată fiind tranzacțiile imobiliare, se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, fiind operațiuni impozabile din acest punct de vedere cu cota standard de taxa pe valoarea adăugată, care se aplică asupra bazei impozabile prin procedeul sutei mărite.

Așadar, în ceea ce privește stabilirea bazei impozabile și modul de calcul al taxei pe valoarea adăugată aferentă, deoarece prin contractele de vânzare – cumpărare încheiate între persoana fizică X în calitate de vânzător și cumpărătorii terenurilor tranzacționate au fost prevăzute prețurile finale de vânzare, acestea constituie baza impozabilă pentru stabilirea TVA prin procedeul sutei mărite, respectiv  $15,96638\% = 19 \times 100 / 119$ , prin natura operațiunilor prețurile incluzând și taxa pe valoarea adăugată.

Prin urmare, rezultă că organele de inspecție fiscală incorect au calculat taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei prin aplicarea cotei de 19% asupra valorii veniturilor în sumă totală de Z lei obținute în perioada ..... 2007 – ..... 2008, în loc de taxa în sumă de Z lei recalculată prin procedeul sutei mărite cu cota de 15,966%, rezultând o diferență de taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei pe care contestatorul nu o datorează.

Totodată, în conformitate cu principiul de drept “accesorium sequitur principale” – secundarul urmează principalul, pentru neachitarea la scadențe a taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de Z lei, contribuabilul datorează pe perioada .....2008 – .....2009 majorările de întârziere recalculate în sumă de Z lei și nu în sumă de Z lei stabilite inițial.

Mai mult și organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației acceptă că prețul de vânzare al imobilelor include taxa pe valoarea adăugată fiind aplicabile dispozițiile pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004 și propun admiterea contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și majorările de întârziere aferente în sumă de Z lei.

Pe cale de consecință, se impune admiterea contestației formulate de persoana fizică X și anularea Deciziei de impunere nr. Z pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și majorările de întârziere aferente în sumă de Z lei.

În acest sens, la art. 216 alin.(1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, se prevede că:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, [...].

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) și 216(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

Admiterea contestației formulată de persoana fizică X din Z și anularea Deciziei de impunere nr. Z pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și majorările de întârziere aferente în sumă de Z lei.

director coordonator

