

I. Prin contestatia formulata, persoana fizica solicita anulara obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. in suma de lei, ce reprezinta:

- TVA lei
- majorari de intarziere lei
- penalitati de intarziere lei

In contestatia formulata, persoana fizica arata ca urmare a incheierii unor tranzactii imobiliare in perioada , a fost supusa unor controale fiscale in urma carora a fost obligata la plata taxei pe valoarea adaugata si a obligatiilor fiscale accesorii.

D-na sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat in mod nelegal ca este o persoana impozabila din punct de vedere al TVA stabilind ca a desfasurat activitati economice impozabile in aceasta perioada sub aspectul TVA.

Petenta arata ca in conformitate cu art. 141 alin. 2 lit. f Cod fiscal, in forma in vigoare in perioada 2007- 2011 livrarile de constructii, parti ale acestora si terenuri construibile conform acceptiunii legilor in vigoare la aceea vreme erau scutite de plata TVA, intrucat acestea ar fi intrat in sfera TVA conditionat de exercitarea dreptului de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.

1.) Referitor la interpretarea eronata a dispozitiilor Codului fiscal referitoare la TVA in sensul ca o persoana fizica care vinde bunuri aflate in patrimoniul personal desfasoara activitati economice.

Petenta arata ca organul de inspectie fiscala s-a oprit la calificarea de *persoana fizica care desfasoara activitati independente in mod individual*, aceasta calificare fiind atribuita exclusiv pe baza vanzarii bunurilor imobile din patrimoniul personal.

Este indubitabil ca operatiunile constand in livrari de bunuri imobile - terenuri si constructii privite ca operatiuni impozabile cuprinse in sfera de aplicare a taxei (art. 126 si art. 128 Cod fiscal) sunt indisolubil legate de calitatea de "*persoana impozabila*" in sensul TVA - a vanzatorului. O operatiune impozabila trebuie realizata necesarmente de o persoana impozabila (art. 126 alin. 1 lit. c) si d) Cod fiscal). Nu orice persoana fizica care actioneaza in mod particular este susceptibila de o astfel de calificare.

Din analiza corelata a dispozitiilor art. 127 alin. 1 si 2 Cod fiscal, rezulta pe de o parte, ca aceasta calitate este definita prin prisma *activitatilor economice* desfasurate iar pe de alta parte aceste activitati delimiteaza sfera subiectelor pasive de drept fiscal vizate, restransa la cinci categorii de entitati profesionale care actioneaza de o maniera independenta: producatori, comercianti, prestatori de servicii, agricultori si liber profesioniști (asimilati).

Activitatile economice desfasurate de aceste categorii de subiecte de drept fiscal sunt cele normal exercitate in cadrul si realizarea obiectului de activitate al fiecareia dintre entitatile respective, inclusiv activitatile constand in "*exploatarea bunurilor corporale in scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate*".

In baza celor mentionate mai sus, petenta sustine ca nu a desfasurat activitati economice, deci nu ii sunt aplicabile dispozitiile legale precizate in Raportul de inspectie fiscala.

Petenta afirma ca in Codul fiscal veniturile din transferul proprietatilor imobiliare ale persoanelor fizice nu sunt tratate in cadrul veniturilor din activitati independente care presupun inregistrarea fiscala a persoanei respective si tinerea evidentelor contabile in partida simpla (art. 48 Cod fiscal), ci sunt tratate distinct.

Persoana fizica, vanzator de proprietati imobiliare nu trebuie sa se inregistreze fiscal iar impozitul se calculeaza si se retine de catre Notarul public care incheie actul de transfer (art. 77 ind. 1 Cod fiscal).

Tot Notarul public este cel care intocmeste si depune la organele fiscale declaratia de impozit aferenta (art. 77 ind. 3 Cod fiscal). Cu alte cuvinte. Codul fiscal nu trateaza persoanele fizice care instraineaza imobile din patrimoniu propriu ca agenti economici:

Petenta arata ca activitatea economica de exploatare a bunurilor corporale si necorporale nu include in sfera sa si activitatea de vanzare, dupa cum in mod gresit sustine organul de inspectie fiscala.

Vanzarea de imobile nu este definita nici de Codul comercial ca fiind o fapta de comert, fiind exclusa din enumerarea expresa si limitativa prevazuta de dispozitiile art. 3 din Codul Comercial.

Dovada faptului ca insasi organele fiscale au dificultati in interpretarea si aplicarea art. 127 alin. 2 din Codul fiscal este si introducerea alin. 2 ind. 1 al art. 127 din Codul fiscal prin OUG nr. 109/2009 (in vigoare de la data de 01.01.2010: (2) *Situatiile in care persoanele fizice care efectueaza livrari de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme.*

Pana in anul 2010 nu a existat o dispozitie legala fiscala care sa dispuna in mod expres ca persoana sa fie platitoare de TVA pentru realizarea de venituri din activitatea de vanzare imobile.

Din continutul prevederilor art. 126, 127 Cod fiscal, in vigoare pentru perioada 2007-2011, rezulta ca pentru ca o operatiune economica sa fie supusa TVA, era obligatoriu ca aceasta sa fie realizata de o persoana impozabila, iar art. 127 alin. 2 Cod fiscal, in forma in vigoare in perioada sus mentionata nu a definit sintagma "caracter de continuitate", explicitarea acesteia fiind introdusa doar cu incepere de la 01.01.2010 prin Normele de aplicare ale Codului fiscal, care prevad ca, in cazul construirii de bunuri imobile de catre persoane fizice, in vederea vanzarii, activitatea economica este considerata inceputa in momentul in care persoana fizica intentioneaza sa efectueze o astfel de activitate, iar intentia persoanei respective trebuie apreciata in baza elementelor obiective.

Dat fiind faptul ca legislatia fiscala nu a reglementat expres notiunea caracterului de continuitate al activitatii economice pentru perioada 2007-01.01.2010, cand au intrat in vigoare normele Codului fiscal citate, rezulta ca impunerea stabilita de organul de inspectie fiscala incalca principiul certitudinii obligatiei fiscale prevazute de art. 3 lit. b) din Codul fiscal, care dispune ca acesta se concretizeaza prin elaborarea de norme juridice clare, care sa nu conduca la interpretari arbitrare iar termenele, modalitatea si sumele de plata sa fie precis stabilite pentru fiecare platitor.

Petenta arata ca legislatia fiscala pe care se intemeiaza impunerea pana la data de 01.01.2010 nu respecta acest principiu, aspect sub care impunerea este nelegala.

2.) Referitor la interpretarea eronata a prevederilor art. 141 alin. (2) lit. f) Cod fiscal in vigoare in anul 2007.

Codul fiscal al Romaniei valabil pentru anul 2007 prevede la art. 141 - Scutiri pentru operatiuni din interiorul tarii, alin. (2): *“urmatoarele operatiuni sunt, de asemenea scutite de taxa lit. f) livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil, daca este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.*

Din continutul prevederilor art. 141 alin. (2) lit. f) reiese ca scutirea de taxa pe valoarea adaugata in anul 2007 nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil daca aceasta era efectuata de *o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi*

*avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial a taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil.*

Petenta sustine ca in contextul in care nu si-a exercitat dreptul de deducere si nici nu a avut dreptul de a-si exercita dreptul de deducere aferent operatiunilor efectuate in anul 2007 este nelegala tratarea acestora ca fiind operatiuni de livrare care intra sub incidenta TVA si includerea acestora la stabilirea bazei de impozitare.

3.) Prin contestatia formulata petenta arata ca odata stabilit pretul, prin contractul incheiat intre parti, acesta nu mai poate fi modificat de terti.

Petenta sustine ca in fapt contractele de vanzare-cumparare a imobilelor includ conditii si termene ferme de plata a pretului, ca pret final, iar cumparatorii, persoane fizice au manifestat acordul lor ferm privind pretul.

Contractelor de vanzare-cumparare incheiate cu persoanele fizice le sunt aplicabile prevederile legale privind procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei intrucat pretul include si taxa. Aceasta intrucat de regula in cazul livrarilor de bunuri si servicii direct catre populatie nu este necesar a se emite facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum si in orice alte situatii in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si TVA.

Astfel ca si in cazul tranzactiilor imobiliare in care cumparatorii sunt persoane fizice si acestia au agreeat cu vanzatorii valoarea pretului final, rezulta ca TVA ar fi inclusa in acest pret iar in acest caz s-ar impune recalcularea de catre notar a sumelor platite cu titlu de impozit pe venit din vanzarea bunurilor si restituirea sumelor platite in plus .

Art. 140 Cod fiscal, coroborat cu pct. 23 (1) si (2) al HG nr.44/2004 stipuleaza modalitatea de determinare a TVA:

*"De regula pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum si in orice alta situatie in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa."*

Decizia nr. 2/2011 a Comisiei Centrale Fiscale, aprobata prin OMFP 1872/2011 in clarificarea prevederilor art. 137 si art. 140, coroborate cu pct. 23 al HG nr. 44/2004, mentioneaza ca, in cazul in care, din contracte sau din alte mijloace de proba potrivit Codului de procedura fiscala rezulta faptul ca pretul include TVA, atunci se aplica procedeul sutei marite prevazuta la alin. (2) al pct. 23 al HG nr. 44/2004.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.04.2013 si inregistrat sub nr. \_\_\_\_\_ care a stat la baza emiterii "Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. \_\_\_\_\_

, organele de inspectie fiscala au constatat ca d-na \_\_\_\_\_ a efectuat tranzactii imobiliare cu terenuri curti-constructii, locuinte noi P+M, terenuri arabile in intravilanul extins, locuinte vechi (mansarde) si teren arabil extravilan, derulate in perioada 01.01.2007 - 31.12.2011, obtinand venituri cu caracter de continuitate dobandind astfel calitatea de persoana impozabila.

In anul 2007 organele de inspectie fiscala constata ca persoana fizica \_\_\_\_\_, a efectuat 7 tranzactii imobiliare, in calitate de vanzator, reprezentand terenuri curti c-tii cu locuinta P+ M ( 5 contracte) situate in loc. \_\_\_\_\_ si terenuri arabile ( 2 contracte), situate in extravilanul localitatii \_\_\_\_\_ realizand o cifra de afaceri de \_\_\_\_\_ lei.

Avand in vedere cele mentionate mai sus, persoana fizica \_\_\_\_\_, realizeaza atat operatiuni scutite (livrari terenuri arabile extravilane) cat si operatiuni impozabile, respectiv livrari de terenuri curti c-tii cu locuinte P+M pentru care nu se aplica scutirea prevazuta la art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/21003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Dupa a doua tranzactie efectuata respectiv in data de 20.07.2007 persoana fizica \_\_\_\_\_ depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152, alin. 1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si anume 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii, respectiv 119.000 lei, realizand o cifra de afaceri in suma de \_\_\_\_\_ lei, depasind plafonul de scutire de 89.250 lei (119.000:12 x 9 luni= 89.250 lei).

Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale.

Intrucat persoana fizica \_\_\_\_\_ realizeaza o activitate economica obtinand venituri cu caracter de continuitate ce implica operatiuni taxabile, avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, in regim normal in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului de scutire respectiv pana la data de 10.08.2007, asa cum prevede art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, urmand a fi inregistrat in scopuri de TVA, incepand cu data de 01.09.2007.

Dupa depasirea plafonului de scutire persoana fizica \_\_\_\_\_ a mai efectuat tranzactii imobiliare cu terenuri construibile (curti c-tii) cu locuinte P+M si terenuri arabile in intravilan extins pentru care nu se aplica scutirea

prevazuta la art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Deoarece livrarea acestor constructii (case) este realizata pana la data de 31.12.2007 ( pentru imobilele situate in , avand nr. Cadastral , conform Proceselor verbale de receptie la terminarea lucrarilor nr. ), anexate in copie la prezentul Raport de inspectie fiscala, acestea se incadreaza in categoria constructiilor noi, fiind operatiuni impozabile din punct de vedere a TVA.

Deoarece in contractele de vanzare a terenurilor, partile contractante nu au convenit in ceea ce priveste TVA, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul taxei pe valoarea adaugata aferenta veniturilor realizate de contribuabil in perioada cand nu s-a inregistrat ca platitor de TVA, respectiv 01.09.2007 - 30.06.2010, prin aplicarea cotei standard de 19 % asupra bazei de impozitare (

lei), respectiv in perioada 01.07.2010- 31.12.2011 prin aplicarea cotei standard de 24% asupra bazei de impozitare ( lei), conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare : " baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:

*... pentru livrari de bunuri si prestari de servicii, altele decat cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni;*", coroborat cu art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal "Cota standard este de 19% pana la data de 30.06.2010 si 24% incepand cu data de 01.07.2010 si se aplica asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxa sau care nu sunt supuse cotei reduce" si a Deciziei nr. 2 din 12.04.2011 emisa de Comisia Centrala Fiscala in care la lit. a) se precizeaza: "prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrarii (conform prevederilor pct. 23, alin. (1) din NM de aplicare a titlului VI' Taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin HG nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare}, in cazul in care rezulta ca:

1. partile au convenit ca TVA nu este inclusa in contravaloarea livrarii; sau

2. partile nu au convenit nimic cu privire la TVA", coroborat cu pct. 62, alin. (2), lit.a) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal in care se precizeaza: "in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar

*fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.*

*Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal".*

Organul de inspectie fiscala a stabilit TVA de plata in suma de            lei.

Pentru neachitarea la termen a TVA de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de            lei pentru perioada .

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestator si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr.            , serviciul investit cu solutionarea contestatiei retine ca in anul 2007 persoana fizica            , a efectuat 7 tranzactii imobiliare, in calitate de vanzator, reprezentand terenuri curti c-tii cu locuinta P+ M ( 5 contracte), situate in loc.            si terenuri arabile (2 contracte), situate in extravilanul localitatii            realizand o cifra de afaceri de            lei.

Prima tranzactie efectuata in anul 2007 de catre d-na            a fost in data de 20.04.2007, in suma de            lei, aceasta fiind considerata si data de incepere a activitatii.

Conform art. 152, alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, persoana impozabila care incepe o activitate economica in decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire prevazut la alin. (1) se determina proportional cu perioada ramasa de la infiintare si pana la sfarsitul anului, fractiunea de luna considerandu-se o luna calendaristica intreaga.

Avand in vedere cele mentionate mai sus persoana fizica            a realizat atat operatiuni scutite ( livrari terenuri arabile extravilane) cat si operatiuni impozabile, respectiv livrari de terenuri curti c-tii cu locuinte P+M pentru care nu se aplica scutirea prevazuta la art. 141, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 571/21003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Dupa a doua tranzactie efectuata, respectiv in data de 20.07.2007, in suma de            lei, persoana fizica            a depasit plafonul de scutire prevazut la art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si anume 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii, respectiv 119.000 lei, realizand o cifra de afaceri in suma de            lei, depasind plafonul de scutire de            lei            Cifra de afaceri care serveste drept referinta pentru aplicarea alin. (1) este constituita din valoarea totala a livrarilor de bunuri si a

prestarilor de servicii care ar fi taxabile daca nu ar fi desfasurate de o mica intreprindere, efectuate de persoana impozabila in cursul unui an calendaristic, incluzand si operatiunile scutite cu drept de deducere si pe cele scutite fara drept de deducere, prevazute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) si f), daca acestea nu sunt accesorii activitatii principale.

In aceasta situatie, contribuabilul avea obligatia sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, in regim normal in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului de scutire, respectiv pana la data de 10.08.2007, asa cum prevede art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, urmand a fi inregistrat in scopuri de TVA incepand cu data de 01.09.2007.

Petentei ii sunt aplicabile prevederile pct. 62, alin. (2), lit. a) din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal in care se precizeaza: "*In cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale. Totodata organele de control vor inregistra din oficiu aceste persoane in scopuri de taxa conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.*"

Dupa depasirea plafonului de scutire, persoana fizica a mai efectuat tranzactii imobiliare, in suma totala de lei, din livrari de terenuri construibile (curti c-tii) cu locuinte P+M pentru care nu se aplica scutirea prevazuta la art. 141, alin. (2), lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare: "*livrarea de catre orice persoana a unei constructii, a unei parti a acesteia si a terenului pe care este construita, precum si a oricarui alt teren. Prin exceptie, scutirea nu se aplica pentru livrarea unei constructii noi, a unei parti a acesteia sau a unui teren constructibil, daca este efectuata de o persoana impozabila care si-a exercitat ori ar fi avut dreptul sa-si exercite dreptul de deducere total sau partial al taxei pentru achizitia, transformarea sau construirea unui astfel de imobil. In sensul prezentului articol, se definesc urmatoarele:*

1. *teren constructibil reprezinta orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa constructii, conform legislatiei in vigoare;*"....

2. *constructie inseamna orice structura fixata in sau pe pamant;*

3. *livrarea unei constructii noi sau a unei parti din aceasta inseamna livrarea efectuata cel tarziu pana la data de 31 decembrie a anului urmator anului primei ocupari ori utilizari a constructiei sau a unei parti a acesteia, dupa caz, in urma transformarii";*



Deoarece livrarea acestor constructii (case) s-a realizat pana la data de 31.12.2007 ( pentru imobilele situate in        avand nr. Cadastral conform Proceselor verbale de receptie la terminarea lucrarilor nr. 19/26.07.2007), acestea se incadreaza in categoria constructiilor noi, fiind operatiuni impozabile din punct de vedere a TVA.

Pentru cele 5 imobile construite in regie proprie (locuinte P+M si imprejmuire), situate in localitatea        , d-na        a achizitionat materiale de constructii si ar fi avut dreptul de deducere a TVA aferenta operatiuniilor de achizitie a acestor materiale necesare construirii locuintelor tranzactionate (vandute) daca ar fi respectat prevederile legale privind aplicarea regimului special de scutire si inregistrare in scopuri de taxa conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila in perioada avuta in vedere, respectiv daca ar fi solicitat factura conform prevederilor legale si daca s-ar fi inregistrat in termen in scopuri de taxa dupa depasirea plafonului de scutire.

Organul fiscal care solutioneaza contestatia arata ca baza de impozitare la TVA a fost stabilita conform art. 137, alin. (1), lit. a), iar cota de taxa a fost stabilita conform art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile ulterioare, respectiv tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor din partea cumparatorilor, intrucat la momentul vanzarii si incasarii pretului, persoana fizica nu a fost inregistrata in scopuri de TVA, astfel ca pretul de vanzare nu a cuprins taxa pe valoarea adaugata.

Pe intreaga perioada verificata        organul de control a stabilit suplimentar TVA datorata in suma totala de        lei, conform prevederilor art. 137, alin.(1), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a Deciziei nr. 2/12.04.2011 a Comisiei Fiscale Centrale, prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% asupra bazei de impozitare in suma de        lei, si prin aplicarea cotei standard de 24% asupra bazei de impozitare in suma de 225.608 lei, ce reprezinta contrapartida obtinuta de contribuabilul        din vanzarea imobilelor proprietate personala si care a ramas la dispozitia vanzatorului.

In Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2011 data prin Ordinul nr. 1.873 din 12 aprilie 2011 al MFP publicat in M. O. nr. 278 din 20 aprilie 2011 se precizeaza:

*“In interpretarea si aplicarea unitara a art. 137 alin. (1) lit. a) si art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si a pct. 23 alin. (1) si (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru livrarile taxabile de constructii si de terenuri, taxa pe valoarea adaugata*

*colectata aferenta se determina in functie de vointa partilor rezultata din contracte sau alte mijloace de proba administrate conform Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:*

*a) prin aplicarea cotei de TVA la contravaloarea livrarii conform prevederilor pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in cazul in care rezulta ca partile au convenit ca TVA nu este inclusa in contravaloarea livrarii sau partile nu au convenit nimic cu privire la TVA;*

*b) prin aplicarea procedurii sutei marite prevazut la pct. 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a titlului VI "Taxa pe valoarea adaugata", aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare in cazul in care rezulta ca partile au convenit ca TVA este inclusa in contravaloarea livrarii."*

Organul fiscal care solutioneaza contestatia arata ca in conformitate cu cele prezentate mai sus, aplicarea procedurii sutei marite pentru determinarea TVA datorata se face atunci cand pretul include acesta taxa. In contractele de vanzare cumparare nu s-a prevazut ca pretul tranzactiilor a inclus si TVA, persoana fizica nefiind inregistrata in scopuri de TVA.

Prin urmare, in mod legal TVA datorata s-a determinat prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% , respectiv a cotei standard de 24% asupra bazei de impozitare corespunzatoare.

In conformitate cu prevederile art. 119, art.120, si art. 120<sup>A</sup>1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru neplata la termenul stabilit, se datoreaza majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in cota stabilita prin actul normativ, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

In mod legal, pentru neachitarea la termen a TVA de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari, dobanzi in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

Argumentele aduse de petenta in sustinerea cauzei nu sunt de natura a solutiona favorabil contestatia, fapt pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

DECIDE:

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de lei, ce reprezinta:

- TVA lei
- majorari de intarziere lei
- penalitati de intarziere lei

2) Prezenta decizie se comunica la:

- AJFP - Activitatea de Inspectie Fiscala - SIFPF nr. 2 cu aplicarea prevederilor pct. 7.5 din Ordinul ANAF nr. 450/2013.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL