



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Bacău
Biroul Soluționare Contestații**



Str. Dumbrava Roșie
Nr. 1-3, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr. ____/____

DECIZIA NR.767/2011

privind soluționarea contestației formulată de domnul X cu domiciliul fiscal în Bacău, împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale, stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X, emisă de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice Bacău sub nr. X

Direcția generală a finanțelor publice Bacău a fost sesizată prin adresa nr. X, de către Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, asupra aspectelor cuprinse în contestația depusă de domnul X cu domiciliul în municipiul Bacău, str. X, nr. X, formulată împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale, stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X pentru suma totală de X lei din care:

- X lei – taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- X lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- X lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut de alin. (1) al art. 207 “Termenul de depunere a contestației” din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: comunicarea actului administrativ fiscal atacat, a fost efectuată în data de X, iar contestația formulată de domnul X a fost înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, Serviciul Persoane Fizice sub nr. X din data de X.

În îndeplinirea regulilor procedurale prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. e) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, contestația este semnată de domnul X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestatia formulata, domnul X solicita admiterea contestatiei, pentru urmatoarele motive:

1. La acest punct, petentul ne aduce la cunostinta urmatoarele aspecte din perioada desfasurarii inspectiei fiscale:

- La discutia finala din data de X, i s-a prezentat de catre organul de inspectie fiscala, doar doua anexe (anexa cu valoarea TVA de plata si o anexa cu majorari si penalitati de intarziere) diferite ca valori fata de anexele din procesul verbal nr. X. Prin declaratia ceruta de organul de control, contestatorul sustine ca, i s-a cerut un punct de vedere, referitor la procesul verbal nr. X, si nu referitor la raportul de inspectie fiscala nr. X. Mentioneaza acest lucru intrucat in acea zi, intreband despre RIF inspectorul a raspuns ca RIF-ul nu este gata, urmand ca in zilele urmatoare acesta sa fie finalizat;

- La discutia finala a fost prezenta doar d-na inspector X care a precizat ca d-nul X nu este prezent in unitate;

- La toate intalnirile avute cu organele de inspectie fiscala, petentul le-a mentionat verbal celor doi inspectori ca detine facturi reprezentand achizitii si prestari servicii efectuate pentru a construi imobilele care fac obiectul raportului de inspectie fiscala si ca solicita determinarea TVA-ului de plata cu luarea acestora in considerare, si de fiecare data, inspectorii i-au precizat ca aceste facturi vor fi luate in considerare cu ocazia unei inspectii fiscale viitoare, urmand ca in primul decont de TVA pe care-l va depune dupa finalizarea RIF-ului sa le declare;

- Petentul sustine ca, in data de X a depus la registratura o adresa prin care a solicitat acceptarea facturilor cu achizitii de materiale pentru imobilele ce fac obiectul inspectiei fiscale si prestarile de servicii in scopul determinarii corecte a TVA de plata;

- Contestatorul precizeaza ca, singurele documente care au stat la baza inspectiei fiscale au fost doar contractele de vanzare cumparare si declaratiile depuse la birourile notariale la care s-au desfasurat aceste tranzactii si nici un alt document primar de provenienta a materialelor;

- In ziua de X, petentului i s-a inmanat un exemplar al raportului de inspectie fiscala cu nr. X si decizia de impunere nr. X, ceea ce contrazice situatia existenta de fapt, intrucat sustine petentul: *“la data mentionata pe raport acesta nu era inca intocmit”*.

2. Cu privire la deducerea TVA pentru perioada anterioara inregistrarii in scopuri de TVA, petentul considera ca, organele de inspectie fiscala eronat si nelegal nu au admis dreptul de deducere a TVA pentru perioada anterioara inregistrarii in scopuri de TVA, intrucat urmare modificarii Normelor metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prin HG nr. 1620/2009 *“incepand cu data de 01.01.2010, persoanele impozabile care nu au solicitat inregistrarea in scopuri de TVA in termenul*

prevazut de lege, au dreptul sa ajusteze TVA in primul decont depus dupa inregistrare sau intr-un decont ulterior, indiferent daca au facut sau nu obiectul controlului organelor fiscale, respectiv pct. 62 alin. (4):

- ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor aflate in stoc si serviciilor neutilizate la data care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de TVA daca ar fi solicitat inregistrarea in termenul prevazut de lege;

- ajustarea taxei deductibile aferente achizitiilor de bunuri si servicii efectuate in perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de TVA daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data la care ar fi fost inregistrata.”

De asemenea, petentul mentioneaza ca potrivit “Comunicatului de presa” emis de MFP-ANAF- Directia de Comunicare, Relatii Publice si MASS Media (nr. inreg. ANSPDCP:759/2009), inregistrat sub nr. 1090266/12.03.2010: *“In ceea ce priveste procedura aplicabila de organele de inspectie fiscala, in situatia in care acestea constata nerespectarea de catre persoana impozabila a prevederilor legale referitoare la inregistrare, este important de retinut faptul ca prevederile aplicabile sunt cele in vigoare la data inspectiei fiscale, respectiv pct. 62 alin. (2) din Normele in vigoare incepand cu data de 01.01.2010. Aceste prevederi se aplica deopotriva in cazul inspectiei fiscale a caror data de incepere este dupa 01 ianuarie 2010, dar si a celor aflate in curs de desfasurare la data intrarii in vigoare a prevederilor HG nr. 1620/2009. In scopul ajustarii deducerii, persoanele impozabile vor avea de asemenea in vedere prevederile pct. 62 din Norme astfel cum acestea au fost modificate incepand cu data de 1 ianuarie 2010.”*

Potentul invoca si prevederile pct. 62 alin. (5) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare (incepand cu 01.01.2010), potrivit caruia: *“...Prin exceptie de la prevederile art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, factura pentru achizitii de bunuri si servicii efectuate inainte de inregistrarea in scopuri de TVA a persoanei impozabile nu trebuie sa contina mentiunea referitoare la codul de inregistrare in scopuri de TVA atribuit persoanei impozabile conform art. 153 din Codul fiscal.”*

Avand in vedere cele mentionate mai sus, petentul contesta la acest punct respingerea ilegala a dreptului de deducere TVA pentru facturile:

“1. FF X – X lei – tva X lei

2. FF X – X lei – tva X lei,

omisa in adresa depusa la DGFP Bacau sub nr. X, din eroare de scriere.”

Pentru situatia mai sus prezentata, petentul solicita anulara raportului de inspectie fiscala nr. X si a deciziei de impunere nr. X privind sumele de X lei– taxa pe valoarea adaugata, X lei – majorari de intarziere si X lei– penalitati.

3. La acest punct referitor la calculul TVA-ului de plata datorat, petentul mentioneaza urmatoarele: *“in conformitate cu adresa inregistrata la AFP*

Bacau sub nr. X, se mentioneaza ca “de regula” pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie” astfel incat solicita, conform prevederilor art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, calculul TVA-ului prin aplicarea procedurii sutei marite, intrucat pretul contractelor include si TVA-ul, neexistand sume suplimentare peste cele convenite in contract.”

II. Insectia fiscala concretizata prin raportul de inspectie fiscala nr. X, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. X a avut ca obiective:

-verificarea cifrei de afaceri anuale realizata in limita plafonului de 35.000 euro pentru perioada X, conform art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-stabilirea taxei pe valoarea adaugata ca urmare a depasirii plafonului de scutire de 35.000 euro, conform art. 152 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre: X.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in perioada mentionata, domnul X a realizat un numar de X tranzactii imobiliare in valoare totala de X lei din care:

- in anul 2007 – X lei
- in anul 2008 – X lei
- in anul 2009 – X lei
- in anul 2010 – X lei.

Conform contractelor puse la dispozitie de notarii publici si Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Bacau, existente la dosarul cauzei, rezulta ca in perioada verificata domnul X a efectuat urmatoarele tranzactii imobiliare:

Nr. crt	Nr/data contractului de vanzare-cumparare	Valoare totala -lei	Din care TVA -lei
1	X	X	X

Avand in vedere faptul ca, plafonul de scutire de 35.000 euro a fost depasit in data de X, petentul avea obligatia sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA pana la data de X, conform prevederilor art. 153 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar potrivit pct. 66 alin. (1) lit. c) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 ar fi devenit platitor de taxa in regim normal incepand cu luna 01.11.2009 (domnul X a fost inregistrat in scopuri de TVA din oficiu, conform certificatului seria B nr. X).

Conform datelor expuse in tabelul de mai sus rezulta ca, din cele X tranzactii imobiliare efectuate de petent din perioada controlata, pentru un

numar de X tranzactii in valoare totala de X lei, petentul datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei dupa cum urmeaza:

1) tranzactia in valoare de X (X euro) din care TVA X lei – din vanzarea imobilului (suprafata totala de X mp teren de categorii de folosinta curti constructii si arabil si una locuinta) situat in intravilanul comunei X jud. Bacau, conform contractului de vanzare-cumparare cu garantie ipotecara, autentificat cu nr. X la BNP X, operatiune imobiliara care intra in sfera de aplicare a TVA, conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

2) tranzactia in valoare de X lei (X euro) din care TVA X lei – din vanzarea imobilului (suprafata de X mp teren curti constructii si arabil si una locuinta) situat in intravilanul comunei X jud. Bacau, conform contractului de vanzare-cumparare autentificat cu nr. X la BNP X, operatiune imobiliara care intra in sfera de aplicare a TVA, conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au calculat TVA aferenta in suma totala de X lei, potrivit pct. 62 alin. (2) din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei standard prevazuta la art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Deciziei CFC nr. 2/2011 - 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) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Titlului VI TVA.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control de X leiau fost calculate majorari de intarziere in suma de X lei, conform art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si penalitati de intarziere in suma de X lei, conform art. 120¹ din OUG nr. 39/2010 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare sustinerile petentului, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile speței in cauza, retinem:

Domnul X cu domiciliul fiscal in municipiul Bacau, str. X, nr. X, are codul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA X, atribuit din oficiu din data de X, conform certificatului de inregistrare in scopuri de TVA seria B nr. X.

Inspectia fiscala concretizata prin raportul de inspectie fiscala nr. X, respectiv decizia de impunere nr. X au avut la baza informatiile cuprinse in procesul verbal de control inopinat nr. X, incheiat de organele de inspectie

fiscala din cadrul DGFP Bacau – Activitatea de Inspectie Fiscala-Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice si a avut ca obiective:

- verificarea cifrei de afaceri anuale realizata in limita plafonului de 35.000 euro, pentru perioada X, conform art. 152 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;
- stabilirea taxei pe valoarea adaugata ca urmare a depasirii plafonului de scutire de 35.000 euro, conform art. 152 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Inspectia fiscala s-a efectuat in baza documentelor (copii dupa contractele de vanzare-cumparare) si a documentelor si informatiilor relevante pentru determinarea starii de fapt fiscale puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala de catre notari si Oficiul de Cadastru si Publicitate Imobiliara Bacau.

Perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre: X.

1.Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este de a stabili daca, domnul X datoreaza bugetului de stat, taxa pe valoarea adaugata in suma de X lei aferente unui numar de X tranzactii imobiliare efectuate in anul 2009 si anul 2010, in conditiile in care contribuabilul a desfasurat astfel de operatiuni cu caracter de continuitate si a depasit plafonul de scutire fara a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Analizand documentele care formeaza dosarul contestatiei, vis-à-vis de sustinerile petentului si constatările organului de control, am retinut urmatoarele:

1. Avand ca baza de pornire in analiza acestei cauze punctul de vedere al contestatorului potrivit caruia, organele de inspectie fiscala in mod eronat nu au luat in considerare facturile fiscale reprezentand achizitii si prestari servicii efectuate pentru a construi imobilele, care fac obiectul raportului de inspectie fiscala, solicitand prin contestatie: „determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata cu luarea acestora in considerare (in acest sens a depus la registratura ANAF in data de X, o adresa prin care a solicitat si in scris acceptarea acestora)”.

In fapt,

Din verificarea efectuata s-a constatat ca, facturile fiscale reprezentand achizitii de bunuri si prestari de servicii (enumerare la capitolul I din prezenta decizie) nu pot fi acceptate la deducere, intrucat din datele prezentate la control rezulta in mod clar ca, petentul nu s-a comportat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, respectiv:

- nu a intocmit deconturi de TVA si nu a declarat TVA deductibila, in conformitate cu art. 156² alin. (1) alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 82 alin. (1) si

alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare;

- nu a intocmit jurnale de cumparari si nu a tinut evidenta contabila privind taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta acestei perioade, conform art. 6 alin. (1) si alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, coroborate cu pct. 79 alin. (1) si alin.(2) din HG nr. 44/2004, dat in aplicarea art. 156 din Legea nr. 571/2003.

- nu a solicitat in termenul legal inregistrarea ca platitor de TVA, petentul fiind inregistrat in scopuri de TVA din oficiu, conform certificatului seria X nr. X, incepand cu data de X, conform art. 152 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

a) nu are dreptul la deducerea taxei aferente achizițiilor, în condițiile art. 145 și 146.”

Referitor la sustinerea petentului din contestatia formulata ca, in data de X cand a avut loc discutia finala, prin declaratia data organelor de inspectie fiscala „*contestatorului i s-a cerut un punct de vedere referitor la procesul verbal nr. X si nu referitor la raportul de inspectie fiscala nr. X*”, precizam ca afirmatia contestatorului este lipsita de temei legal, nefiind sustinuta de probe care sa dovedeasca realitatea afirmatiei.

De asemenea, referitor la acelasi aspect precizam ca, potrivit mentiunilor cuprinse la „Capitolul IV - Discutia finala cu contribuabilul - din Raportul de inspectie fiscala nr. X: „*contribuabilul a luat la cunostinta de rezultatul inspectiei fiscale generale nefiind de acord cu sumele constatate de organele de inspectie fiscala...la finalizarea inspectiei fiscale, conform art. 105 alin. (8) din OG nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala...contribuabilul a dat o declaratie in scris...*”, rezultand in mod clar ca, afirmatia petentului este neintemeiata.

2. Fata de consideratiile domnului X de la acest punct din contestatie precum ca, organele de inspectie fiscala in mod eronat si nelegal nu au admis dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru perioada anterioara inregistrarii in scopuri de TVA (enumerand un numar de X facturi fiscale care provin din perioada X invocand in sustinere prevederile pct. 62 alin. (2) alin. (4) alin. (5) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (pe care le si citeaza), mentionam urmatoarele:

- Din analiza facturilor fiscale precizate in contestatie, rezulta ca acestea provin din perioada in care petentul nu era platitor de taxa pe valoarea adaugata, si in conformitate cu prevederile art. 152 alin. (2) din Lege nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(8) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire:

b) nu are voie să menționeze taxa pe factură sau alt document.”

- Asa cum am precizat mai sus, având în vedere că petentul nu a întocmit jurnale de cumpărări; nu a ținut nici un fel de evidență contabilă privind taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă perioadei controlate; nu a întocmit deconturi de TVA și nu a declarat TVA deductibilă, în conformitate cu prevederile art. 152 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 (citată mai sus), nu îi sunt aplicabile prevederile invocate de petent referitoare la ajustarea TVA.

- Conform art. 62 alin. (4) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, invocat de contestator în susținerea contestației: „persoanele impozabile au dreptul să ajusteze TVA în primul decont de după înregistrare sau într-un decont ulterior”...dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege.”

Referitor la înregistrarea în scopuri de TVA precizăm că, plafonul de scutire de 35.000 euro a fost depășit în data de 28.09.2009, petentul având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de X conform prevederilor art. 153 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, iar potrivit pct. 66 alin. (1) lit. c) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 ar fi devenit platitor de taxă în regim normal începând cu luna X (domniul X a fost înregistrat în scopuri de TVA din oficiu, conform certificatului seria X nr. X).

În drept,

Potrivit art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

(2) Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxă, a livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, incluzând și operațiunile scutite cu drept de deducere și pe cele scutite fără drept de deducere prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f) dacă acestea nu sunt accesorii activității principale.”

Potrivit art. 153 (1) din aceeași lege:

„Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate

economică ce implica operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

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

Potrivit pct. 66 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003:

“(1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4) sau (5) din Codul fiscal, înregistrarea respectivei persoane se va considera valabilă începând cu:

c) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal. “

Referitor la contestarea taxei pe valoarea adăugată colectată suplimentar în suma de X lei petentul prin contestația formulată menționează următoarele: „*contest calcularea nelegală a TVA colectată suplimentar în suma de X lei aducând ca argumente faptul că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile legale realizate în baza documentelor de achiziții puse la dispoziție în vederea realizării inspecției fiscale*”.

În fapt,

În urma inspecției fiscale concretizate prin raportul de inspecție fiscală nr. X și a deciziei nr. X, s-a constatat că petentul a efectuat în perioada supusă inspecției fiscale tranzacții imobiliare, conform contractelor de vânzare-cumpărare în valoare totală de X lei depășind plafonul de scutire de 35.000 euro, la data de X (tranzacția a X a), realizând venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal în valoare de X lei, după cum urmează:

Nr. crt	Nr/data contractului de vânzare-cumpărare	Valoare totală -lei	Din care TVA -lei
	X	X	X

1) Tranzacția expusă la pct. X din tabel în valoare de X (X euro) – reprezentând vânzarea imobilului (suprafața totală de X mp teren de categorii de folosință curți construcții și arabil și una locuință) situat în intravilanul comunei X jud. Bacău, conform contractului de vânzare-cumpărare cu garanție ipotecară, autentificat cu nr. X la BNP X, operațiune imobiliară care intră în sfera de aplicare a TVA, conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de X lei (X *19%).

2) Tranzactia expusa la pct X din tabel in valoare de X lei(X euro) – reprezentand vanzarea imobilului (suprafata de X mp teren curti constructii si arabil si una locuinta) situat in intravilanul comunei X jud. Bacau, conform contractului de vanzare-cumparare autentificat cu nr. X la BNP X din Bacau, operatiune imobiliara care intra in sfera de aplicare a TVA, conform art. 141 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de X lei (X lei*24%).

In drept,

Potrivit art. 141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricărui altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. 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;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată astfel încât structura, natura ori destinația sa au fost modificate sau, în absența acestor modificări, dacă costul transformărilor, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea de piață a construcției, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării. »

Taxa pe valoarea adaugata in suma totala X lei a fost stabilita in conformitate cu art. 126 si art. 150 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 62 alin. (2) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei standard prevazuta la art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, Deciziei CFC nr. 2/2011 - 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) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Titlului VI TVA, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 278/20.04.2011.

In drept,

Conform art. 126 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

Potrivit art. 150 din legea menționată:

„(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care se aplică prevederile lit. b)-g).”

Potrivit pct. 62 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare:

„(2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

b) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, organele de control vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și data la care a fost înregistrată.”

Baza impozabilă în suma de X lei, reprezintă *pretul de vânzare* convenit între domnul X în calitate de proprietar al bunului ce a făcut obiectul tranzacțiilor imobiliare și cumpărătorii declarați prin contractele de vânzare cumpărare autentificate, și a fost stabilită în conformitate cu art. 137 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(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 a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni.”

Referitor la definirea notiunii de persoana impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, potrivit art. 125¹ alin. (1) pct. 18 din Legea nr. 571/2003: "persoana impozabila are intelesul atribuit prin art. 127 alin. (1) din Codul fiscal si reprezinta, persoana fizica, un grup de persoane, o institutie publica, o persoana juridica sau orice entitate capabila sa desfasoare o activitate economica".

Potrivit prevederilor art. 127 alin. (1) din legea mentionata:

„(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.”

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind: ...constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

Tranzacțiile imobiliare efectuate de petent în perioada X, *nu au avut caracter ocazional*, întrucât în perioada analizată domnul X a efectuat un număr de X de tranzacții imobiliare, prin care a instrăinat bunuri imobile, *obținând venituri din vânzarea acestora, motiv pentru care în mod legal organul de inspecție fiscală a încadrat activitatea desfășurată de domnul X în categoria activităților economice în scopuri obținerii de venituri cu caracter de continuitate care nu sunt scutite de taxa.*

În determinarea caracterului de continuitate al tranzacțiilor, organele de inspecție fiscală au constatat că, *bunurile în cauză nu au fost folosite în scopuri personale*, conform prevederilor pct. 2. (1) din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal: „Nu are caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de către acestea pentru scopuri personale,” *ci au fost destinate vânzării.*

De asemenea, în determinarea caracterului de continuitate, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și:

- *frecvența tranzacțiilor* – în măsura în care ar fi fost numai o singură operațiune, accidental, nu ar fi constituit o operațiune cu caracter comercial, dar domnul X a efectuat un număr de X de tranzacții imobiliare;

- *modul în care în care bunurile au fost dobândite/vândute* – în majoritatea cazurilor perioada scursă între momentul achiziționării și momentul vânzării terenurilor nu este mai mare de 1 an.

3. La acest punct petentul solicită calcularea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea procedurii sutei marite, menționând în susținere că „*prețul contractelor include și taxa pe valoarea adăugată.*”

Referitor la cota de TVA de 19%, aplicata in cazul tranzactiei in valoare totala de X si cota de TVA de 24% aplicata in cazul tranzactiei in valoare totala de X lei, mentionam ca aceasta este cota standard prevazuta la art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 23 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI Taxa pe valoarea adaugata si precizarilor cuprinse in Decizia CFC nr. 2/2011.

In drept,

In conformitate cu prevederile pct. 23 din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

Iar potrivit Deciziei CFC nr. 2/2011 privind 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:

“...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 OG 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 HG 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.”,

Intrucat din analiza contractelor aferente tranzactiilor imobiliare efectuate de domnul X in perioada controlata partile nu au convenit nimic cu privire la TVA, consideram ca mod legal si corect organele de control au calculat taxa pe valoarea adaugata in cota standard prevazuta de articolele de lege, mai sus citate.

Avand in vedere situatia prezentata, urmeaza sa se respinga contestatia formulata de domnul X ca fiind neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata in suma totala de X leiaferenta bazei impozabile in suma de X lei.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice
Bacau este de a stabili daca, domnul X datoreaza bugetului de stat majorari si penalitati de intarziere in suma totala de X lei calculate prin decizia de impunere nr. X aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de X lei

Analizand documentele care formeaza dosarul cauzei, vis-à-vis de sustinerile petentului si constatarile organului de control, am retinut urmatoarele:

Pentru diferenta suplimentara stabilita in urma inspectiei fiscale, reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de X lei consideram ca s-au stabilit de plata in mod legal pentru perioada X accesorii in valoare totala de X lei reprezentand:

- X lei – majorari de intarziere;
- X lei– penalitati de intarziere,

calculate de organul de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 120 si art. 120¹ din OG nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept,

Conform art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Potrivit art. 120¹ din aceeași ordonanță:

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

Tinand cont de situatia prezentata, urmeaza sa se respinga contestatia formulata de domnul X ca fiind neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 125¹, art. 126 alin. (1), art. 127 alin. (1) alin. (2), art. 137 alin. (1) lit. a), art. 140, art. 141 alin. (2) lit. f), art. 150, art. 152 alin. (1) alin. (2) alin. (8), art. 153 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata, pct. 2 alin. (1), pct. 23 alin. (1), pct. 62 alin. (2) lit. b), pct. 66 alin. (1) lit. c), pct. 79 alin. (1) alin. (2) din HG nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, republicata, Deciziei CFC nr. 2/2011, coroborate cu prevederile art. 120, art. 120¹ si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de domnul X pentru suma totala de X lei din care:

- X lei– taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;

- X lei – majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- X lei– penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, în termen de șase luni de la comunicare.

Director executiv,

Avizat,
Biroul Juridic și Contencios