



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Nationala de Administrare Fiscala  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
Județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații



Str. x  
Tel : x  
Fax : x  
e-mail :

**DECIZIA NR. \_\_106\_\_  
din \_\_24.10.2011\_\_**

**Privind soluționarea contestației formulată de  
Persoana fizică X cu domiciliul în  
localitatea X nr. X, comuna X  
județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a  
Finanțelor Publice a județului Suceava sub  
nr. X din 08.12.2010 și reînregistrată  
sub nr. X din 15.09.2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. X din 07.12.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. X din 08.12.2010 cu privire la contestația formulată de **persoana fizică X**.

Prin adresa nr. X din 15.09.2011, Serviciul juridic precizează că, Hotărârea nr. X din 31.03.2011 pronunțată de Tribunalul Suceava, prin care se admite acțiunea formulată de persoana fizică X, se anulează Decizia nr. X din 06.01.2011 și prin care obligă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava să soluționeze contestația formulată de persoana fizică X, este definitivă și irevocabilă prin respingerea recursului formulat de D.G.F.P. Suceava.

**Persoana fizică X** cu domiciliul în localitatea X nr. X, comuna X, județul Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.10.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 21.10.2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma totală de **X lei** reprezentând:

- **X lei TVA;**
- **X lei majorări de întârziere aferente TVA.**

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Persoana fizică X contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată pentru persoana fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.10.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 21.10.2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma totală de X lei reprezentând TVA în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X lei.**

În susținerea contestației petentul precizează că organele de inspecție fiscală în mod eronat au considerat baza impozabilă ca fiind egală cu prețul final din contractele de vânzare cumpărare; acestea trebuiau să respecte voința părților de a stabili prețul de vânzare-cumpărare al imobilelor tranzacționate, iar părțile când și-au exprimat voința în fața notarului public au avut în considerare un preț total și final care să cuprindă toate taxele și impozitele.

De asemenea, contestatorul consideră că punctul său de vedere e susținut și de prevederile art. 140 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, considerând că interpretarea prevederilor legale se face în sensul că, dacă regula este că prețul include taxa atunci excepția să reiasă clar și direct din contract în sensul că la prețul convenit de către părți se adaugă TVA.

Potentul precizează că organele de inspecție trebuiau, la aplicarea normelor juridice de interpretare a contractelor prevăzute de art. 977-985 din Codul civil, să constate care a fost intenția părților, iar dacă din interpretarea contractelor nu reiese faptul că părțile au avut în vedere un preț la care să adauge TVA, atunci organele de inspecție fiscală trebuiau să aplice normele metodologice de aplicare a art. 140 din Codul fiscal și să constate că în prețul de vânzare este inclusă atât baza de impozitare cât și TVA.

Se precizează că organele de inspecție trebuiau să țină cont și de dispozițiile legii mai sus arătate care arată că de regulă prețul include taxa, cât și de principiul în **dubio pro reo** care se aplică și în aria dreptului fiscal.

În concluzie petentul consideră că baza de impunere stabilită de către organele de inspecție fiscală în cuantum de **X lei** este eronată, în această sumă intrând atât baza de impunere cât și taxa, baza de impunere corectă ar fi trebui să fie calculată după formula – baza = preț\*100/119 și ar fi de **X lei**.

#### **TVA stabilită de plată a fost eronat calculată.**

Contestatorul consideră că având în vedere faptul că baza de impunere a fost în mod eronat calculată reiese că de asemenea taxa a fost calculată în mod eronat prin raportare la o bază de impunere falsă.

### **Accesoriile stabilite în actele atacate sunt ilegale.**

Potrivit principiului certitudinii impunerii normele contestatorul precizează că normele juridice trebuie să fie clare, să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, astfel încât aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale.

Potrivit principiului eficiența impunerii, contestatorul susține că legea fiscală trebuie să asigure stabilitatea pe termen lung a prevederilor Codului fiscal, astfel încât prevederile fiscale să nu conducă efecte retroactive defavorabile pentru persoane fizice și juridice, în raport cu impozitarea în vigoare la data adoptării unor decizii investiționale majore.

Potrivit alin. (3) art. 7 din OG 92/2003: *Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.*

Contestatoarea consideră că majorările și dobânzile trebuiau calculate începând cu data la care organele de inspecție fiscală i-au adus la cunoștință obligația de plată a TVA.

### **Cuquantumul accesoriilor este eronat.**

În subsidiar față de cele arătate anterior, contestatorul consideră că stabilirea unei baze impozabile eronate a determinat stabilirea eronată a cuquantumului taxei pe valoare adăugată și în consecință și stabilirea eronată a cuquantumului accesoriilor prin raportate la un cuquantum fals al taxei.

**II. Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoare adăugată pentru persoana fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.10.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 21.10.2010, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, s-au stabilit în sarcina contestatorului creanțe fiscale în sumă totală de X lei, reprezentând TVA în sumă de X lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X lei.**

În urma inspecția fiscală desfășurată la persoana fizică X a avut ca obiectiv stabilirea stării de fapt în ceea ce privește TVA la tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 01.01.2005 - 30.06.2010.

Prin adresa ANAF X/08.09.2009 s-a solicitat A.I.F. verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzacții imobiliare și care aveau obligația înregistrării ca plătitori de T.V.A. și nu s-au înregistrat. Urmare acestui fapt, organele de inspecție au procedat la contactarea contribuabilului, la solicitarea de informații suplimentare referitoare la natura acestor tranzacții, precum și perioada în care acestea au avut loc de la unitățile fiscale teritoriale, notari publici și contribuabil.

După studierea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală constând din informații de la unitățile fiscale teritoriale, adresele birourilor notariale care au emis Declarația 208, contracte de vânzare cumpărare pentru anii 2005 – 2010, declarațiile contribuabilului au rezultat următoarele constatări privind tranzacțiile imobiliare realizate de P.F.N. X:

**1. pentru anul 2005** – organele de inspecție fiscală nu dețin informații cu privire la existența efectuării de tranzacții imobiliare.

**2. pentru anul 2006** – 2 tranzacții imobiliare după cum urmează:

**2.1. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/23.08.2006**, X, vinde în asocieră cu X –sotie, un imobil constând din:

- suprafața de 460 m.p. teren arabil, situat în extravilanul satului X, comuna ....., jud.Suceava, identic cu parcela nr.X/X înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în timpul căsătoriei conform contractului de vânzare cumpărare autentificat cu nr.X/23.06.2006 la B.N.P. X Suceava;

- suprafața de 420 m.p. teren arabil, situată în extravilanul satului X, com....., identic cu parcela nr.X înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X;

- cota de  $\frac{1}{4}$  din  $\frac{1}{2}$  părți indivize din suprafața de 789 m.p. teren arabil, situată în extravilanul satului X, com. X, jud. Suceava, identic cu parcela nr.X, înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în timpul căsătoriei prin schimb, conform contractului de schimb autentificat sub nr.X la B.N.P. X Suceava. Prețul vânzării este de X lei, având drept cumpărător pe X.

**2.2. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/11.12.2006**, X, vinde în asocieră cu X și X, un imobil constând din:

- parcela de clădire compusă din încăperea nr.X de 91.10 m.p., identic cu parcela nr. X, înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale Suceava, împreună cu dreptul de coproprietate a terenului aferent spațiului X/X/IV;

- suprafața de 57 m.p. teren clădire identic cu parcela X înscrisă în C.F. nr.X a comunei cadastrale Suceava. Imobilul a fost înscris în C.F. individuală nr.X a localității Suceava așa cum rezultă din Încheierea nr.X/17.02.2004 emisă de Judecătoria Suceava – Biroul de carte funciara, având nr.cadastral X și X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit de X cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/16.02.2004, autentificat de B.N.P. X, Suceava.

Prețul vânzării este de X Euro, echivalentul sumei de X lei, având drept cumpărător S.C.X SRL Suceava, C.U.I.X, reprezentată prin d.na X în calitate de asociat unic.

**3. pentru anul 2007** – 4 tranzacții imobiliare, după cum urmează:

**3.1 Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/29.06.2007**, persoana fizică X vinde, în asocieră cu X –sotie, un imobil constând din suprafața de 762 m.p. teren curți-construcții împreună cu construcția X, identică cu parcela nr.X, componenta a corpului de proprietate nr.X înscrisă în C.F. nr.X a UAT X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit de X, prin cumpărare înainte de căsătorie, conform Contractului de vânzare cumpărare cu drept de servitute autentificat sub nr.X de B.N.P., X, Suceava, prin cumpărare în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare autentificat cu nr.X la B.N.P. X Suceava și rectificat prin Încheierea de rectificare nr.X de B.N.P. X

Suceava, parte prin schimb, conform contractului de schimb autentificat sub nr.X/28.07.2006 la B.N.P. X Suceava, iar constructiile, prin construire in timpul casatoriei conform Autorizatiei de construire numarul X/10.08.2006 de Primaria comunei X si a Procesului verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.X/16.03.2007.

Pretul vanzarii este de X, echivalentul sumei de X lei, avand drept cumparator pe dl.X.

**3.2. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/08.10.2007**, persoana fizică X vinde, in asociere cu X –sotie, un imobil constand din parcela nr.X in suprafata de 656 m.p., parcela de cladire cu constructia X cu X situat in intravilanul satului X, comuna X, jud.Suceava, identic cu corpul de proprietate nr.X din C.F. nr.X UAT ..... Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit, conform Contractului de vanzare cumparare nr.X, autentificat de B.N.P. X, Suceava, sentinta civila nr.X, emisa de Judecatoria Suceava. Pretul vanzarii este de X lei – avand drept cumparator pe d.na X

**3.3. Cu contractul schimb nr.X/23.11.2007**, persoana fizică X vinde in asociere cu X –sotie, un imobil constand din suprafata de 400 m.p., teren arabil, situat in extravilan X, jud.Suceava, identica cu corpul de proprietate nr.X din cartea funciara nr.X, comuna cadastrala X, dobandit in baza contractului de vanzare cumparare nr.X/21.08.2007, autentificat de BNP X, evaluat in vederea taxarii cu suma de X lei, odata cu transferul dreptului de proprietate asupra imobilului mai sus mentionat se transfera si toate drepturile care reies din autorizatia de construire nr.X/17.10.2007 emisa de Primaria X.

**3.4. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/14.12.2007**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din apartamentul nr.X, situat in municipiul Suceava, str.X, nr.X, bl.X, scara X jud.Suceava, identic cu parcela nr. X, inscrisa in cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit, conform Contractului de schimb nr.X, autentificat de B.N.P. X, Suceava. Pretul vanzarii este de X Euro, echivalentul in lei a X lei. – avand drept cumparator pe X.

**4.pentru anul 2008:** 7 tranzacții imobiliare după cum urmează:

**4.1 Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/23.05.2008**, persoana fizică X vinde, in asociere cu X –sotie, un imobil constand din suprafata de 733 m.p. teren curti-constructii impreuna cu locuinta X, identica cu parcela nr.X, inscrisa in cartea funciara nr.X a UAT X sirtuate in extravilan sat X, com. ...., jud.Suceava. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in timpul casatoriei, conform Contractului de vanzare cumparare autentificat sub nr.X/23.04.2007 de B.N.P, X, Suceava, iar cladirile prin construire conf.aut. de construire nr.X/24.05.2007 si a procesului verbal de receptie nr.X/27.02.2008 emise de Primaria comunei ..... Pretul vanzarii este de X Euro, echivalentul in lei a X lei. – avand drept cumparator pe X.

**4.2. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/21.08.2008**, persoana fizică X vinde, in asociere cu X –sotie, un imobil constand din:

- cota de 1/5 părți indivize din suprafața de 100 mp teren cladire cu una construcție cu X, cu destinație spațiu comercial și depozit la parter, identic cu parcela X înscris în cartea funciara colectivă nr.X a comunei cadastrale X;
- cota de 1/5 părți indivize din casa scării cu suprafața utilă de 5.39 m.p. identic cu parcela X/II înscris în cartea funciara colectivă nr.X a comunei cadastrale X.
- spațiul comercial cu suprafața utilă de 59.27 m.p. identic cu parcela X/V, aflat la etajul II al imobilului, înscris în cartea funciara colectivă nr.X a comunei cadastrale X.

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit astfel:

- terenul de către X prin cumpărare în timp ce nu era căsătorit, conf. Contractului de vânzare cumpare nr.X/13.01.2004, autentificat de B.N.P., X, Suceava;
- clădirea prin construire conf.aut. de construire nr.X/14.03.2006, emisă de Primăria comunei X și a procesului verbal de recepție nr.X/24.10.2006. Prețul vânzării este de X Euro, echivalentul în lei a X lei. – având drept cumpărător pe dl. X

**4.3. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X /14.10.2008**, persoana fizică X vinde, în asocieră cu X și X –soti, un imobil constând din:

- suprafața de 20.74 mp amplasată la mansarda clădirii situată în mun.Suceava, str. X, jud.Suceava, având nr. cadastral X/XXX/X, format prin divizarea parcelei X/XXX, în parcelele X/55/XXX/X și X/XXX/X a comunei cadastrale Suceava. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza Contractului de vânzare cumpare nr. X/16.02.2004, autentificat de B.N.P.X, Suceava. Prețul vânzării este de X lei, – având drept cumpărător pe X.

**4.4. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/28.11.2008**, persoana fizică X, vinde în asocieră cu X –sotie, un imobil constând din:

- cota de 1/5 părți indivize din suprafața de 100 mp teren cladire cu una construcție cu X, cu destinație spațiu comercial și depozit la parter, identic cu parcela X a UAT Suceava;
- cota de 1/5 părți indivize din casa scării cu suprafața utilă de X m.p. identic cu parcela X/II înscris în cartea funciara colectivă nr.X a comunei cadastrale X;
- spațiul comercial cu suprafața utilă de X m.p. identic cu parcela ...../II, înscris în cartea funciara colectivă nr.X a comunei cadastrale X;
- spațiul comercial cu suprafața utilă de 59.27 m.p. identic cu parcela ...../IV, înscris în cartea funciara nr.X a UAT Suceava.

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit astfel: terenul de către X prin cumpărare în timp ce nu era căsătorit, conf. Contractului de vânzare cumpare nr.X/13.01.2004, autentificat de B.N.P., X, Suceava, iar clădirea prin construire conf.aut. de construire nr.X/14.03.2006, emisă de - Primăria comunei X și a procesului verbal de recepție nr.X/24.10.2006. Prețul vânzării este de X Eu, echivalentul în lei a X lei. – având drept cumpărător pe X.

**4.5 . Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/30.12.2008**, persoana fizică X vinde în asocieră cu X –sotie, un imobil constând din apartamentul nr.X, situat în podul blocului de locuințe din com.X, sat X, în suprafața utilă și totală de 54, 00 m.p.impreună cu cota parte indiviză din teren, reprezentând suprafața de 14,74 m.p. și din părțile și dependințele comune (parcela X) de 3.31 m.p., identic cu corpul de proprietate nr.X, înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X.

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare nr.X/13.10.2008, autorizatiei de desfiintare nr.X/29.11.2007, autorizatie de construire nr.X/29.02.2008 si proces verbal nr.X/07.10.2008.

Pretul vanzarii este de X lei. – avand drept cumparator pe X – X.

**4.6. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/30.12.2008**, persoana fizică X vinde, in asociere cu X –sotie, un imobil constand din apartamentul nr.X, situat la etajul II a blocului de locuinte, din com.X sat X, identic cu parcela nr.X, inscrisa in cartea funciara individuala nr.X, a comunei cadastrale ..... in suprafata utila si totala de 73 .72m.p. impreuna cu cota parte indiviza din teren, reprezentand suprafata de 20.25 m.p. si din partile si dependintele comune (parcela X) de 4.55 m.p., identic cu corpul de proprietate nr.X, inscrisa in cartea funciara nr.X a comunei cadastrale ..... Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare nr.X/13.10.2008, autorizatiei de desfiintare nr.X/29.11.2007, autorizatie de construire nr.X/29.02.2008 si proces verbal nr.X/07.10.2008.

Pretul vanzarii este de X lei. – avand drept cumparator pe X si X.

**4.7. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/30.12.2008**, persoana fizică X vinde, in asociere cu X – sotie, un imobil constand din apartamentul nr.X, situat la etajul II a blocului de locuinte C1 cu X, din com....., sat X, identic cu parcela nr.X, inscrisa in cartea funciara individuala nr.X a comunei cadastrale ..... Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare nr.X/13.10.2008, autorizatiei de desfiintare nr.X/29.11.2007, autorizatie de construire nr.X/29.02.2008 si proces verbal nr.X/07.10.2008. Pretul vanzarii este de X euro – reprezentand suma de X lei, avand drept cumparator pe X.

## **5. pentru anul 2009 –9 tranzacții imobiliare după cum urmează:**

**5.1 . Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/09.01.2009**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- cota de 2/5 parti indivize din suprafata de 100 m.p. teren constructii cu una constructie cu X, cu destinatie spatiu comercial si depozit la parter, identic cu parcela ..... inscris in cartea funciara nr.X a UAT Suceava;

- cota de 2/5 parti indivize din casa scarii cu suprafata utila de 5.39 mp, identic cu parcela ...../II inscris in cartea funciara nr.X a UAT Suceava;

- demisol cu suprafata utila de 55 mp identic cu parcela X inscris in cartea funciara nr.X a UAT Suceava;

- spatiul comercial cu suprafata utila de 57.02 mp si baie in suprafata utila de 1.69 mp identic cu parcela ...../III aflat la parterul imobilului, inscris in cartea funciara nr.X a UAT Suceava. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/13.01.2004,autenticat la B.N.P. X Suceava, iar cladirea prin construire in baza, autorizatiei de construire nr.X/14.03.2006 si proces verbal de terminarea lucrarilor nr.X/14.03.2006. Pretul vanzarii este de X Euro – echivalentul a X lei, avand drept cumparator pe X.

**5.2. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/10.02.2009**, persoana fizică X vinde în asociere cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.X, situat la etajul I a blocului de locuințe C1 cu X, din com....., sat X, identic cu corpul de proprietate nr.X, înscrisă în cartea funciara individuală nr.X – X a comunei cadastrale ..... Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza Contractului de vânzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare nr.X/13.10.2008, autorizației de desființare nr.X/29.11.2007, autorizație de construire nr.X/29.02.2008 și proces verbal nr.X/07.10.2008. Pretul vânzării este de X euro – reprezentând suma de X lei, având drept cumparator pe X.

**5.3 .Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/28.07.2009**, persoana fizică X vinde în asociere cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.X, mansarda situat în intravilan din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, înscrisă în cartea funciara nr. X a comunei cadastrale a UAT X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza Contractului de vânzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare nr.X/13.10.2008, autorizație de construire nr.X/29.02.2008 și proces verbal nr.X/07.10.2008, a autorizației de construire nr.X/11.06.2009 și a procesului verbal nr.X/18.06.2009. Pretul vânzării este de X lei, având drept cumparator pe X

**5.4. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/24.08.2009**, persoana fizică X vinde în asociere cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.13, nefinisat, situat la mansarda blocului de locuințe X, din com.X, sat X, identic cu parcela nr.X, înscrisă în cartea funciara nr.X, a comunei cadastrale X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza Contractului de vânzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare, nr.X/13.10.2008, autorizației de desființare nr.X/29.11.2007, autorizație de construire nr.X/29.02.2008 și proces verbal nr.X/07.10.2008. Pretul vânzării este de X euro – reprezentând suma de X lei, având drept cumparator pe X.

**5.5. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/02.09.2009**, persoana fizică X vinde în asociere cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.6, situat la etajul I a blocului de locuințe X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, înscrisă în cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza Contractului de vânzare cumpare nr.X/01.11.2007, act de dezmembrare nr.X/13.10.2008, autorizație de construire nr.X29.02.2008 și proces verbal nr.X/07.10.2008.

Pretul vânzării este de X lei, având drept cumparator pe X.

**5.6. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/25.09.2009**, persoana fizică X vinde în asociere cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.17, situat la mansarda blocului de locuințe X din com....., sat Sf.X, identificat cu nr.cadastral X – X, înscris în cartea funciara nr. X X a comunei cadastrale ..... Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza autorizației de construire nr.X/29.02.2008 și proces verbal nr.X07.10.2008, autorizației de construire nr.X/11.06.2009 și procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr.X/18.06.2009.

Pretul vânzării este de X lei, având drept cumparator pe X.



**5.7 Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/09.10.2009**, persoana fizică X vinde în asocieră cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.10, situat la etajul II, a blocului de locuințe X din com....., sat X, identificat cu nr.cadastral X, înscris în cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X. Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza Contractului de vânzare cumpare nr.X, al actului de dezmembrare nr.X/13.10.2008, a autorizației de desființare număr X/29.11.2007, al procesului verbal nr.X/09.04.2008, al autorizației de construire nr.X/29.02.2008 și proces verbal nr.X/07.10.2008.

Pretul vânzării este de X Euro, echivalentul a X lei, având drept cumpărător pe X.

**5.8. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/12.10.2009**, persoana fizică X vinde în asocieră cu X – soție, un imobil constând din apartamentul nr.X, situat la mansarda blocului de locuințe X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, înscris în cartea funciara nr. X a comunei cadastrale ..... Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza autorizației de construire nr.X/29.02.2008 și proces verbal nr.X/07.10.2008, autorizației de construire nr.X/11.06.2009 și procesul verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr.X/18.06.2009.

Pretul vânzării este de X lei, echivalentul a X lei, având drept cumpărător pe X

**5.9. Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/30.10.09**, persoana fizică X vinde un imobil constând din casa de locuit + anexa, din satul X, com. X identificat cu nr.cadastral X, înscris în cartea funciara nr. X, a comunei cadastrale X

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobândit în baza autorizației de construire nr.X/13.04.1995 și proces verbal nr.X. Pretul vânzării este de X lei, având drept cumpărător pe X.

## **6. pentru anul 2010 –9 tranzacții imobiliare după cum urmează:**

**6.1.Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/05.02.2010**, persoana fizică X vinde în asocieră cu X – soție, un imobil constând din:

- cota de ½ din suprafața de 229 mp – teren arabil, situat în intravilan X cu nr. Cadastral X, înscrisă în cartea funciara nr. X a comunei cadastrale ....., provenită din conversia cartii funciare nr.X a comunei cadastrale X;

- cota de ½ din suprafața de 413 mp- teren arabil, situat în intravilan ..... cu nr cadastral X a comunei cadastrale ..... provenită din conversia cartii funciare nr.X a comunei cadastrale X;

- cota de 1/8 din suprafața de 789 mp-teren arabil cu destinație cale de acces, situată în intravilan X cu nr. Cadastral X/X, înscrisă în cartea funciara numărul X a comunei cadastrale X, provenită din conversia cartii funciare nr.X a comunei cadastrale X

- suprafața de 229 mp – teren arabil, situată în intravilan X cu nr. Cadastral X, înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale ....., provenită din conversia cartii funciare nr.X a comunei cadastrale Sfântul Ilie;

- parcela ICC în suprafața de 413 mp teren curți-construcții, situată în intravilan ....., cu nr.cadastral X înscrisă în cartea funciara nr.X a comunei cadastrale ....., provenită din conversia cartii funciare nr.X a comunei cadastrale X, împreună cu construcția C1-locuința cu (P+M), cu nr. Cadastral X;

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X din data de 05.11.2007 la B.N.P.X din Suceava, al contractului de vanzare-cumparare autentificat sub nr.X/23.06.2006 la B.N.P. X din Suceava, incheiere de rectificare nr.X/17.07.2006 emisa de B.N.P. X din Suceava, al contractului de schimb autentificat sub nr.X/28.07.2006 la B.N.P. X din Suceava, a autorizatiei de construire nr.X/18.06.2007 emisa de Primaria ..... si a procesului verbal de terminarea lucrarilor nr.X/26.09.2007 emis de Primaria .....

Pretul vanzarii este de X Euro, echivalent a X lei, avand drept cumpărător pe X

**6.2. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/17.02.2010**, persoana fizică X, vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- apartamentul nr.15, situat la mansarda blocului de locuinte X din com....., sat X, identificat cu nr.cadastral X, înscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....
- apartamentul nr.16, situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscrist in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007,al actului de dezmembrare nr.X/13.10.2008, a autorizatiei de desfiintate numar X/29.11.2007 al procesului verbal nr.X/09.04.2008, al autorizatiei de construire nr.X/29.02.2008 si proces verbal nr.X/07.10.2008. Pretul vanzarii este de X lei, avand drept cumpărător pe X.

**6.3. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/17.02.2010**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- apartamentul nr.11, situat la etajul II al blocului de locuinte X din com X sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscrist in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr.14, situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscrist in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007,al actului de dezmembrare nr.X, a autorizatiei de desfiintate numar X, al procesului verbal nr.X/09.04.2008, al autorizatiei de construire nr...29.02.2008 si proces verbal nr.X/07.10.2008.

Pretul vânzării este de X lei, avand drept cumpărător pe X.

**6.4. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/24.02.2010**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- apartamentul nr.X, situat la etajul I al blocului de locuinte X din com....., sat Sf.Ilie, identificat cu nr.cadastral X, inscrist in cartea funciara nr. X19 a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr.X, situat la etajul I al blocului de locuinte de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscrist in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007,al actului de dezmembrare nr.X, a autorizatiei de desfiintate numar X/29.11.2007, al procesului verbal nr.X/09.04.2008, al autorizatiei de construire nr.X/29.02.2008 si proces verbal nr.X. Pretul vanzarii este de X lei, avand drept cumparator pe X.

**6.5. Cu contractul de vanzare cumparare nr. X**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- apartamentul nr.1, situat la demisolul blocului de locuinte X din com....., sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....
- apartamentul nr.X, situat la parterul blocului de locuinte X din com.X sat X, identificat cu nr.cadastral X, înscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....
- apartamentul nr.X, situat la parterul blocului de locuinte X din com....., sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- parcela de X in suprafata de 96 mp teren curti constructii situat in intravilanul satului X, comX, jud.Suceava, cu nr. Cadastral X, inscrisa in cartea funciara nr.X a com. Cadastrale X.

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/01.11.2007, al actului de dezmembrare nr.X/13.10.2008, a autorizatiei de desfiintare numar X/29.11.2007, al procesului verbal nr.X/09.04.2008, al autorizatiei de construire nr.X/29.02.2008 si proces verbal nr.X/07.10.2008.

Pretul vanzarii este de X lei, avand drept cumparator pe X

**6.6. Cu contractul de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2010**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- apartamentul nr.2, situat la etajul I a blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nrX a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr.3 situat la etajul I a blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....
- apartamentul nr. 4 situat la etajul I a blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la etajul I a blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la etajul X a blocului de locuinte X din com.X sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la etajul X a blocului de locuinte X din com.X sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la etajul I a blocului de locuinte X din com., sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. X situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X, sat X, identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale X.
- apartamentul nr. 20 situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X sat ....., identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....
- apartamentul nr. 21 situat la mansarda blocului de locuinte X din com....., sat ....., identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....

- apartamentul nr. 22 situat la mansarda blocului de locuinte X din com.X, sat ....., identificat cu nr.cadastral X, inscris in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale .....

Dreptul de proprietate a imobilului a fost dobandit in baza Contractului de vanzare cumpare nr.X/28.07.2009,autenticat de BNP X. Pretul vanzarii este de X lei, avand drept cumparator pe X.

**6.7.Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/25.02.2010**, persoana fizică X vinde un imobil constand din:

- cota de ½ parti indivize din suprafata de 259 mp de cladire,situata in municipiul Suceava, str. X,jud.Suceava, cu nr. Cadastral X, inscrisa in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale Suceava, provenita din conversia cartii funciare nr.X, a comunei cadastrale Suceava;
- cota de ½ parti indivize din spatiul,situata in municipiul Suceava, str. X, jud.Suceava, compus din incaperile nr. 3/1- sala de mese si nr.4/1-spalator, cu nr. Cadastral XI, inscrisa in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale Suceava, provenita din conversia cartii funciare nr.X, a comunei cadastrale Suceava;
- cota de ½ parti indivize, din activul situat in municipiul Suceava, str. X, jud.Suceava, cu nr. Cadastral X, inscrisa in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale Suceava, provenita din conversia cartii funciare nr.X, a comunei cadastrale Suceava;
- cota de ½ parti indivize din spatiul, situata in municipiul Suceava, str. X, jud.Suceava, compus din incaperile nr. 4/2- sala de mese si nr.5 - depozit, si nr.7/1 - bucatarie cu nr. Cadastral X, inscrisa in cartea funciara nr. X a comunei cadastrale Suceava, provenita din conversia cartii funciare nr.X, a comunei cadastrale Suceava;
- Dreptul de proprietate a imobilelor a fost dobandit in baza contractului de vanzare-cumparare autenticat sub nr.X din data de 16.12.2004 la B.N.P. X din Suceava. Pretul vanzarii este de X lei, avand drept cumparator pe X.

**6.8.Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/02.03.2010**, persoana fizică X vinde in asociere cu X – sotie, un imobil constand din:

- suprafata de 7.500 mp teren arabil, situata in extravilanul comunei X a, jud. Suceava, cu nr. cadastral X, înscrisa in cartea funciara numărul X a comunei cadastrale X;
- parcela 1A-teren arabil, in suprafata de 7160 mp, situata in extravilanul comunei Paltinoasa, județul Suceava, cu nr. cadastral X înscrisa in cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X;
- parcela - teren faneata, in suprafata de 405 mp, situata in extravilanul com. X, cu nr.cadastral X, inscrisa in cartea funciara nr.X a comunei cadastrale X;
- suprafata de 558 mp teren faneată, situata in extravilanul comunei X cu nr. cadastral X, înscrisa in cartea funciara nr..... a comunei cadastrale .....
- parcela 1A- teren arabil,in suprafata de 658 mp, situata in extravilanul comunei ....., jud.Suceava, cu nr. cadastral X înscrisa in cartea funciara nr.X a comunei cadastrale .....
- parcela 1A- teren arabil,in suprafata de 433 mp, situata in extravilanul comunei ....., jud.Suceava, cu nr.cadastral X, înscrisa in cartea funciara nr.X a comunei cadastrale .....

Dreptul de proprietate a imobilelor a fost dobandit in baza contractului de vanzare-cumparare nr.X, autenticat de BNP X din Suceava, al contractului de vanzare-cumparare nr.X/12.09.2008 autenticat de BNP X din ....., judetul Suceava si al

contractului de vanzare-cumparare nr.X/15.05.2008 autentificat de BNP X din Câmpulung Moldovenesc, judetul Suceava.

Pretul vanzarii este de X lei, avand drept cumparator pe X.

**6.9.Cu contractul de vânzare cumpărare nr.X/31.05.2010**, persoana fizică X vinde in asociere cu X– un imobil constand din:

- suprafata de 4.031 mp teren arabil, situata in intravilanul satului X, com. X jud. Suceava, identic cu parcelele nr.X de 768 mp, nr.326 arabila de 1891 mp si nr.....arabila de 1372, înscrise in cartea funciara numărul a comunei cadastrale X;

Dreptul de proprietate a imobilelor a fost dobandit in baza contractului de vanzare-cumparare nr.X/26.06.1997, autentificat de BNP X din Suceava, a certificatului de mostenitor nr./31.05.2010 eliberat de Biroul Notarial Public X din Suceava. Pretul vanzarii este de X lei, din care X lei revenind d.lui X, avand drept cumparator pe X

Organele de inspectie precizează că din analiza documentelor prezentate spre control precum și din nota explicativă dată de contribuabil a reieșit faptul că activitatea desfășurata de are caracter de continuitate si este o activitate cu caracter economic, imobilele anterior menționate au fost dobândite prin edificare si cumpărare si au fost destinate vânzării ulterioare, in scopul obținerii de venituri.

Activitatea a fost începuta in data de **16.02.2004**, data primei tranzacții.

Din verificările efectuate, se constată faptul că plafonul de scutire la plata TVA reglementat de Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152, alin. 1, a fost atins si depășit la data de 11.12.06 in urma efectuării tranzacției menționata in contractul de vânzare cumpărare nr. X/11.12.06 autentificat la BNP X din Suceava. Dreptul de proprietate asupra imobilelor a fost dobândit în baza contractului de vânzare cumpărare nr.X/16.02.2004.

Se precizează de asemenea că urmare a depășirii plafonului de scutire menționat mai sus persoana fizica X avea obligatia sa solicite inregistrarea in baza de date a platitorilor de TVA, pana pe data de 10.01.2007, urmand ca din data de 01.02.2007 sa devina platitor de TVA.

Intrucat contribuabilul nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, organele de inspectie fiscala au procedat la inregistrarea acestuia in baza de date a platitorilor de TVA din oficiu, conform pct.62, alin.(2), lit.(a), din H.G.44/2004 din Normele Metodologice de aplicare a Titlului IV-TVA din L.571/2003 (republicata).

Din analiza contractelor de vanzare-cumparare, rezulta ca in perioada 01.02.2007 – 30.06.2010, contribuabilul a efectuat un numar de 29 tranzactii imobiliare din care un numar de 15 (cinsprezece) tranzactii imobiliare, reprezinta operatiuni ce sunt scutite de T.V.A. (imobilele tranzactionate nu erau constructii noi, iar terenurile nu erau contribile la data tranzactiei) si 14 tranzactii imobiliare sunt impozabile din punct de T.V.A, conform prevederilor legale.

Organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea bazei de impunere privind T.V.A., analizând fiecare din tranzacțiile ce sunt cuprinse in sfera de aplicare a T.V.A. (anexa 1), din care rezulta următoarele:

- Baza impozabila - X lei;
- T.V.A. - X lei;

Pentru T.V.A. stabilita suplimentar de plata s-au calculat accesorii in suma de **X lei** , din care:

- majorări în sumă de X lei, calculate pana la data de 30.06.2010;
- dobânzi în sumă de X lei, calculate începând cu data de 01.07.2010, pana pe data de 20.10.2010;
- penalități in suma de X lei calculate la data de 20.10.2010.

**III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma de X lei reprezentând taxă pe valoare adăugată rezultată prin aplicarea procedeeul sutei mărite, Direcția Generală a Finanțelor Publice e Județului Suceava este investită să se pronunțe dacă, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 2007-2009, taxa pe valoare adăugată se putea calcula prin aplicarea procedeeului sutei mărite, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că prețul de vânzare include si taxa pe valoare adăugată.**

**În fapt**, în urma inspecției fiscale desfășurate la persoana fizică **X**, având ca obiectiv verificarea tranzacțiilor imobiliare desfășurate în perioada 01.02.2007 – 30.06.2010, în vederea stabilirii taxei pe valoare adăugată datorată de acesta, s-a constatat că, în perioada menționată, persoana fizică a efectuat un număr de 29 tranzacții imobiliare din care un numar de 15 (cinsprezece) tranzactii imobiliare reprezinta operatiuni ce sunt scutite de T.V.A. (imobilele tranzactionate nu erau constructii noi, iar terenurile nu erau constribile la data tranzactiei) si 14 tranzactii imobiliare sunt impozabile din punct de T.V.A, conform prevederilor legale, din care a obținut venituri cu caracter de continuitate.

La verificarea efectuată, s-a constatat faptul că plafonul de scutire la plata TVA, reglementat de Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 152, alin. 1, a fost atins și depășit la data de 11.12.2006, în urma efectuării tranzacției menționata în contractul de vânzare cumpărare nr.X/11.12.06. Dreptul de proprietate asupra imobilelor a fost dobândit în baza contractului de vânzare cumpărare nr.X/16.02.2004.

În urma depășirii plafonului de scutire, persoana fizica **X** avea obligatia sa solicite inregistrarea in baza de date a platitorilor de TVA pana pe data de 10.01.2007, urmand ca din data de 01.02.2007 sa devină plătitor de TVA.

Intrucat contribuabilul nu a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, organele de inspectie fiscala au procedat la inregistrarea acestuia din oficiu, conform pct.62, alin.(2), lit.(a), din H.G.44/2004 din Normele metodologice de aplicare a Titlului IV-TVA din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoare adăugată în sumă de **X lei**, rezultată prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei de impunere în sumă de **X lei**.

Societatea susține că, la stabilirea taxei pe valoare adăugată, organele de control trebuiau să aplice procedeul sutei mărite, respectiv  $X * 19/119$ , rezultând astfel o bază de impunere în sumă de lei și o taxă pe valoare adăugată în sumă de **X lei**.

Urmare celor precizate, rezultă că diferența dintre taxa pe valoare adăugată stabilită prin procedeul cotei standard de X lei și taxa pe valoare adăugată calculată prin procedeul sutei mărite de X lei, este de **X lei**.

Petentul precizează de asemenea, că organele de inspecție fiscală în mod eronat au considerat baza impozabilă ca fiind egală cu prețul final din contractele de vânzare cumpărare întrucât părțile au avut în considerare un preț total și final care să includă toate taxele și impozitele.

**În drept**, în speță sunt aplicabile:

➤ prevederile art. 137 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul privind Codul fiscal aplicabilă pentru perioada verificată, unde se prevede că:

#### **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, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), 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;”**

Din textul de lege menționat se reține că, pentru livrările de bunuri, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor.

Conform **art. 140 alin. (1) și alin. 2<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările aplicabile pentru perioada verificată,

**„(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduse.”**

Referitor la aplicarea acestor prevederi, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la **pct. 23** prevăd următoarele:

**„23. (1) Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotelor 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  $9 \times 100/109$  sau  $5 \times 100/105$  în cazul cotelor reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa. De regulă, prețul include taxa în cazul livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor 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.”**

Conform **art. 137 alin. (2)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabilă pentru perioada verificată:

„(2) **Baza de impozitare cuprinde următoarele:**

**a) impozitele și taxele, dacă prin lege nu se prevede altfel, cu excepția taxei pe valoarea adăugată;**”.

Din textele de lege menționate se reține că taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Conform documentelor existente la dosar, contestatorul, cu toate că avea obligația să se înregistreze în scopuri de TVA până la data de 10.01.2007, nu și-a îndeplinit această obligație și nu a colectat taxa pe valoarea adăugată pentru vânzările efectuate, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de impozitare de 19% asupra bazei impozabile, respectiv s-a solicitat plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA, dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data până la care nu au fost respectate prevederilor legale, rezultând o TVA necolectată de **X lei**.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru vânzările efectuate taxa pe valoarea adăugată datorată de contribuabil prin aplicarea cotei de TVA de 19% asupra bazei impozabile în sumă de **X lei**, rezultând o TVA de **X lei**.

În ceea ce privește susținerea petentului, *că baza de impunere a fost eronat calculată*, acestea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, așa după cum rezultă din textele de lege ce au fost menționate, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, contrapartida obținută de furnizor reprezintă contravaloarea bunurilor, care, conform prevederilor menționate, cuprinde impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că persoana fizică nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzărilor de imobile efectuate în perioada 2007 – 2009, prin utilizarea cotei de 19%, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, **la data vânzării mărfurilor, prețul acestora nu putea include și taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care persoana fizică nu se înregistrase ca plătitor de TVA**, necolectând taxa pe valoarea adăugată pentru vânzările efectuate, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.



De asemenea, se constată faptul că pentru tranzacțiile respective nu s-au emis facturi, ci s-au încheiat contracte de vânzare cumpărare în care nu s-a prevăzut că prețul include și TVA.

Conform Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 1873 din 12 aprilie 2011 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2011 „**în interpretarea și aplicarea unitară a art. 137 alin. (1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a pct. 23 alin. (1) și (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru livrările taxabile de construcții și de terenuri, taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă se determină în funcție de voința părților rezultată din contracte sau alte mijloace de probă administrate conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:**

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

1. părțile au convenit că TVA nu este inclusă în contravaloarea livrării; sau
2. **părțile nu au convenit nimic cu privire la TVA.**

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

Conform prevederilor menționate, în situația în care în contractele de vânzare cumpărare părțile nu au convenit nimic, cu privire la TVA, atunci cota se aplică la prețul de livrare.

Din contractele de vânzare cumpărare existente la dosarul cauzei, rezultă că părțile nu au convenit nimic cu privire la TVA.

Față de cele prezentate, rezultă că, în cazul în speță, nu se poate aplica procedura sutei mărite pentru determinarea sumei taxei, întrucât prețul de vânzare nu include și taxa pe valoarea adăugată, persoana fizică necomportându-se ca plătitor de TVA în perioada respectivă, iar în contractele încheiate nu s-a convenit nimic cu privire la TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit baza impozabilă pentru determinarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul contravalorii bunurilor prevăzută în contractele de vânzare cumpărare.

Așa după cum rezultă din textele de lege ce au fost menționate, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Prin urmare, contrapartida obținută de furnizor reprezintă contravaloarea bunurilor prevăzută în contractele de vânzare cumpărare, care, conform prevederilor menționate, cuprinde impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, la data efectuării tranzacțiilor prețul de vânzare al imobilelor nu putea include și taxa pe valoarea adăugată, cu atât mai mult cu cât persoana fizică nu se înregistrase ca plătitor de TVA, necolectând taxa pe valoarea adăugată pentru imobilele vândute, aceasta necomportându-se ca plătitor de TVA.

Având în vedere că pentru livrări de bunuri și prestări de servicii taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare, constituită din tot ceea ce reprezintă contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor, inclusiv impozitele și taxele, cu excepția taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală în mod legal au determinat taxa pe valoarea adăugată prin aplicarea cotei de TVA asupra contravalorii bunurilor vândute prevăzută în contractele de vânzare-cumpărare.

Având în vedere cele prezentate, documentele aflate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie fiscală, se reține că taxa pe valoarea adăugată a fost calculată de organele de inspecție fiscală conform prevederilor legale, drept pentru care urmează a se respinge contestația formulată de **persoana fizică X, ca neîntemeiată.**

**2. În ceea ce privește diferența de taxă pe valoare adăugată în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra acestui capete de cerere în condițiile în care prin contestația formulată societatea nu aduce nici o motivație privind această sumă.**

**În fapt**, în urma inspecției fiscale desfășurate la persoana fizică X, s-a constatat că, acesta a efectuat un număr de 29 tranzacții imobiliare din care un număr de 15 (cinsprezece) tranzacții imobiliare reprezintă operațiuni ce sunt scutite de T.V.A. (imobilele tranzacționate nu erau construcții noi, iar terenurile nu erau contribuibile la data tranzacției) și 14 tranzacții imobiliare sunt impozabile din punct de T.V.A, conform prevederilor legale, din care a obținut venituri cu caracter de continuitate.

Organele de inspecție au stabilit că societatea datorează o taxă pe valoare adăugată în sumă de **X lei**, rezultată prin aplicarea cotei standard de 19% asupra bazei de impunere în sumă de **X lei**.

Prin contestația formulată, petentul contestă în totalitate TVA stabilită suplimentar în sumă X lei ( $X \text{ lei} \times 19/100 = X \text{ lei}$ ), pe motiv că organele de inspecție fiscală trebuiau să aplice procedeul sutei mărite.

Aplicând însă procedeul sutei mărite, rezultă o taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei ( $X \text{ lei} \times 19/119 = X \text{ lei}$ ), rezultând o diferență la TVA de X lei ( $X \text{ lei} - X \text{ lei} = X \text{ lei}$ ), sumă care a fost analizată la punctul anterior și care a rezultat suplimentar ca urmare a aplicării de către organele de inspecției fiscale a cotei standard de TVA asupra bazei impozabile și nu prin aplicarea procedurii sutei mărite, așa cum susține contestatorul.

Potentul contestă în totalitate TVA stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, în sumă X lei, în timp ce diferența de taxă pe valoarea adăugată rezultată prin aplicarea procedurii sutei mărite este de X lei.

Din contestația formulată se reține că motivele de drept și de fapt prezentate de contestator se referă la aplicarea de către organele de inspecție fiscală a cotei standard de TVA în loc de procedeul sutei mărite.

Din cele menționate, rezultă că petentul nu prezintă motivele de fapt și de drept privind diferența de taxă pe valoarea adăugată contestată în sumă de X lei.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. 1 lit. c și lit d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare:

**„ART. 206**

**Forma și conținutul contestației**

**(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază”**

De asemenea, la pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale Administrare Fiscală Nr. 2137 din 25 mai 2011, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

**2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**

Prevederile mai sus menționate trebuie coroborate cu cele ale pct. 11.1 lit. b din același act normativ, care stipulează:

**„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:**

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”**

Din analiza dispozițiilor legale menționate mai sus, se reține că în contestație petentul trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și cele de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea; întrucât argumentele prezentate nu sunt incidente speței, acestea referindu-se la procedeul sutei mărite, organele de soluționare a contestației nu se pot substitui societății cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste diferența de TVA în sumă de **X lei**.

Se reține de asemenea că petentul, deși contestă în întregime actele administrative emise de organele de inspecție fiscală, respectiv Decizia de impunere nr. X din 21.10.2011, nu aduce nici un argument și document justificativ care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constată de acestea.

În consecință, contestația **va fi respinsă ca nemotivată** pentru suma de **X lei** reprezentând taxă pe valoare adăugată.

**3. Referitor la accesoriile în sumă de X lei, aferente taxei pe valoare adăugată în sumă totală de X lei, cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică X datorează aceste accesorii începând ziua imediat următoare termenului de scadență în condițiile în care petentul susține că acestea trebuiau calculate**

**începând cu data la care organele de inspecție fiscală au adus la cunoștință obligația de plată a TVA.**

**În fapt**, organele de inspecție au calculat accesorii în sumă de **X lei**, aferente taxei pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de **X lei**, după cum urmează:

- majorări de întârziere în sumă de **X lei**, calculate de la data de 26.07.2007 până la data de 30.06.2010;
- dobânzi în sumă de **X lei** calculate începând cu data de 01.07.2010 până la data de 20.10.2010;
- penalități în sumă de **X lei** calculate de la data de 20.10.2010.

Accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei sunt în cuantum de X lei, din care X reprezentând dobânzi, iar X lei reprezentând penalități de întârziere.

Accesoriile aferente taxei pe valoare adăugată în sumă de X lei sunt în cuantum de X lei, din care dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Contestatoarea consideră că majorările și dobânzile trebuiau calculate începând cu data la care organele de inspecție fiscală i-au adus la cunoștință obligația de plată a TVA.

**În drept**, în speță sunt aplicabile:

- prevederile art. 156<sup>2</sup> și 157 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil pentru perioada verificată, unde se precizează:

#### **„ART. 156<sup>2</sup>**

##### **Decontul de taxă**

**Persoanele înregistrate conform [art. 153](#) trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.”**

#### **„Art. 157**

##### **Plata taxei la buget**

**1. Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la [art. 156<sup>2</sup>](#) și [156<sup>3</sup>](#).”**

#### **„ART. 158**

##### **Responsabilitatea plătitorilor și a organelor fiscale**

**(1) Orice persoană obligată la plata taxei poartă răspunderea pentru calcularea corectă și plata la termenul legal a taxei către bugetul de stat și pentru depunerea la termenul legal a decontului și declarațiilor prevăzute la [art. 156<sup>2</sup>](#) și [156<sup>3</sup>](#), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu și legislației vamaie în vigoare.”**

Conform textelor de lege enunțate, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la [art. 156<sup>2</sup>](#) și [156<sup>3</sup>](#).

Din cele precizate se reține că **persoana fizică X** avea obligația să achite taxa pe valoare adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare efectuate în perioada 2007-2009, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare cele în care se încheie perioada respectivă;

- Prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2000 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

#### **„ART. 119**

##### **Dispoziții generale privind majorări de întârziere**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.**

(...)

#### **ART. 120**

##### **Majorări de întârziere**

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

Conform [art. I](#) pct. 9 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 119](#) se modifică și are următorul cuprins:

#### **"ART. 119**

##### **Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”**

Din cele precizate se reține că **persoana fizică X** avea obligația să achite taxa pe valoare adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare efectuate în perioada 2007-2009, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare cele în care se încheie perioada respectivă.

Din **situația privind calcularea TVA la X precum și a accesoriilor aferente**, reiese faptul că organele de inspecție au calculat accesorii după cum urmează:

- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 25.07.2007, s-au calculat accesorii, începând cu data de 26.07.2007 până la 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 26.11.2007, s-au calculat accesorii începând cu data de 27.11.2007 – 20.10.2010;

- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 25.12.2007, s-au calculat accesoriile începând cu data de 27.11.2007 – 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 25.06.2008, s-au calculat accesoriile începând cu data de 26.06.2008 – 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 26.01.2009, s-au calculat accesoriile începând cu data de 26.01.2008 – 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 25.03.2009, s-au calculat accesoriile începând cu data de 26.03.2009 – 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 25.08.2009, s-au calculat accesoriile începând cu data de 26.08.2009 – 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 25.09.2009, s-au calculat accesoriile începând cu data de 28.09.2009 – 20.10.2010;
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 26.10.2009, s-au calculat accesoriile începând cu data de 27.10.2009 – 20.10.2010.
- pentru o taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei, având termen de plata data de 26.11.2009, s-au calculat accesoriile începând cu data de 26.11.2009 – 20.10.2010;

Accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, pentru care contestația a fost respinsă ca nemotivată, sunt în cuantum de X lei din care X reprezentând dobânzi iar X lei reprezentând penalități de întârziere.

Accesoriile aferente taxei pe valoare adăugată în sumă de X lei, pentru care contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, sunt în cuantum de X lei, din care dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Referitor la susținerea contestatorului conform căreia majorările și dobânzile trebuiau calculate începând cu data la care organele de inspecție i-au adus la cunoștință obligația de plată, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, pentru neachitarea la termen a taxei pe valoare adăugată, organele de inspecție au calculat accesoriile începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență.

Pentru taxa pe valoare adăugată în sumă de X, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată iar pentru diferența în sumă de X lei, ca nemotivată,

Din cele precizate se reține faptul că organele de inspecție au calculat în mod legal au calculat accesoriile reprezentând majorări de întârziere în sumă de **X lei**, dobânzi în sumă de **X lei** și penalități în sumă de **X lei**, în conformitate cu prevederile art. 119 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat anterior, fapt pentru care se va respinge contestația pentru această sumă **ca neîntemeiată**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor alin. 137 alin. 1, art. 140 alin. 1, art. 156<sup>2</sup> și 157 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 23, din Hotărârea nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicarea a Legii 571/2003 privind Codul Fiscal, prevederile 2.5 și 11.1 din Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală prevederile Ordinului 1873/12.04.2011 din 12 aprilie 2011 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/2011, art. 206, 119 și 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

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

**1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate de **persoana fizică X** împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.10.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 21.10.2010, înregistrat sub nr. X din 21.10.2010, privind suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** TVA
- **X lei** accesorii aferente TVA.

**2. Respingerea ca nemotivată** a contestației formulate de **persoana fizică X** împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoare adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. X din 21.10.2010, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 21.10.2010, înregistrat sub nr. X din 21.10.2010 privind suma de contestată de **X lei**, reprezentând taxă pe valoare adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV**  
**X**