

## **DECIZIE nr. 1398/512/26.05.2014**

privind contestația formulată de Dl. X  
înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. .... /22.04.2014

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș – Serviciul Inspecție Fiscală cu adresa nr. .... /17.04.2014, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .... /22.04.2014, asupra contestației formulate de

### **Dl. X**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș sub nr. .... /05.03.2014 și sub nr. .... /11.03.2014 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .... /22.04.2014.

Petentul X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... /30.01.2014, a Raportului de inspecție fiscală nr. .... /23.01.2014 și a Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. .... /30.01.2014 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș.

*Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de dl. X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .... /23.01.2014 încheiat de către organele de control din cadrul A.J.F.P Timiș – Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au reținut următoarele:*

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

*Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

*a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);*

*b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

ART. 86

*Decizia de impunere*

*(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.*

(2) *Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.*

(3) *Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]*

*ART. 87*

*Forma și conținutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]*”

coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*“ART. 106*

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.*

*[...]*

*Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

*106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

*106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

*106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Posibilitatea de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

*"ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)*

(3) *Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petentul îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1415/2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

„ La prezenta decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține ..... pagini.

(...)

În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva sumelor de plată și/sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

Prezenta reprezintă titlu de creanță. ”

In condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentului și aceasta fiind cea care produce efecte față de petent și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ....../23.01.2014, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de dl. X împotriva Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA, nr. ....../30.01.2014 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Timiș urmare constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...../23.01.2014, s-au reținut următoarele

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care Decizia privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri

*de TVA nr...../30.01.2014 nu se află în competența sa materială de soluționare.*

**În fapt**, urmare constatărilor organelor de inspecție fiscală, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. ..../23.01.2014, cu privire la faptul că persoana fizică X a obținut venituri cu caracter de continuitate din tranzacții cu proprietăți imobiliare din patrimoniul personal, devenind astfel persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată și având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului de scutire de TVA, obligație ce nu a fost îndeplinită de persoana fizică, A.J.F.P Timiș a emis Decizia privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.153 alin.(8) și alin.9<sup>1</sup> lit.a/art.153<sup>1</sup> alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nr. ....../30.01.2014.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.205 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”*

coroborate cu prevederile art.206 alin.(2) din același act normativ:

*“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emiteră a actului administrativ fiscal.”*

În ceea ce privește competența de soluționare a contestațiilor, se reține că potrivit prevederilor art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:*

*a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și*

*pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;”*

Având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus, deoarece înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA, dispusă prin Decizia privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. 69993/30.01.2014, nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatorului neavând caracterul unui titlu de creanță, se reține că, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații nu are competența materială de soluționare a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. 69993/30.01.2014, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”* motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre competență soluționare Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș, în calitate de organ fiscal emitent al Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. ....../30.01.2014 spre competență soluționare.

*Referitor la contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr. ....../30.01.2014 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale emisă de A.J.F.P Timiș -Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au reținut următoarele:*

Suma totală contestată este în cuantum de xxxx lei și reprezintă:

- xxxxx lei - taxa pe valoarea adăugată;
- xxxxx lei – dobânzi/majorări de întârziere;
- xxxxx lei – penalități de întârziere.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului avocat V.K, la dosarul contestației fiind depusă împuternicirea avocațială nr. ....din .....03.2014, în original, așa după cum prevede art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având în vedere că titlul de creanță a fost comunicat contribuabilului prin remitere sub semnătură privată, în data de 31.01.2014.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petentul formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... /30.01.2014 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. .... /23.01.2014 de Activitatea de Inspecție Fiscală Timișoara, pentru suma totală de xxxxxxxx lei, solicitând admiterea contestației, cu consecința anulării actelor administrative fiscale atacate, în susținerea contestației prezentând constatările din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală și arătând că în raport cu cele patru condiții prevăzute la art. 126 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, persoana fizica X nu poate fi considerată o persoană impozabilă, conform dispozițiilor art. 127 alin.1 din Codul Fiscal.

În principal, petentul arată faptul că, Legea 571/2003 privind Codul Fiscal nu a reglementat expres până la data de 01.01.2010 obligativitatea persoanelor fizice care înstrăinează imobile din patrimoniul personal de a plăti TVA-ul aferent acestor operațiuni. Astfel, nici codul fiscal și nici normele metodologice nu precizau în mod expres până la data de 31.12.2009 că, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea imobilelor din patrimoniul personal are caracter de continuitate, și nu defineau continuitatea.

Pe de altă parte, susține că, în anul 2008, când s-au înstrăinat terenurile din patrimoniul său și al soției sale, nu exista Ordinul ANAF nr.1415/2009 care a introdus atât raportul de inspecție fiscală cât și decizia de impunere la persoanele fizice, iar Ordinul nr.1786/24.04.2010 a permis ANAF înregistrarea din oficiu, așadar nu există legislație care să reglementeze nici obligativitatea sa de a plăti TVA pentru tranzacțiile imobiliare efectuate cu bunuri din patrimoniul personal și nici legislație care să permită ANAF să efectueze astfel de controale.

Totodată, arată că terenurile vândute în anul 2008 au regim de bunuri comune cu soția sa, iar veniturile obținute din bunuri ce constituie proprietate comună au regim juridic fiscal distinct prevăzut ca atare de art. 85 din Codul Fiscal. Astfel, aceste venituri se atribuie/repartizează între proprietari proporțional cu cotele părți deținute de aceștia în proprietate sau în mod egal, în situația în care aceste cote nu se cunosc. În cazul veniturilor din bunurile deținute în comun în devălmășie acestea se repartizează în mod egal între proprietarii comuni (pct.183 în aplicarea art. 85 cod fiscal). Așadar, și din acest punct de vedere, veniturile se defalcă – în vederea impozitării - pe cei doi soți.

În ceea ce privește constatările organelor fiscale înscrise în raportul de inspecție fiscală, petentul susține că, în mod eronat organele de control rețin faptul că în anul 2008, Dl. X a încheiat 2 contracte de vânzare cumparare constând în vânzarea de terenuri, operațiune care intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care nu a existat o legislație care să impună persoanelor fizice ce înstrăinează bunuri imobile din patrimoniul personal, să plătească TVA, și nici o legislație care să permită ANAF un astfel de control.

Invocând principiul neretroactivității legii consacrat de dispozițiile art. 15 alin. 2 din Constituția României conform căruia *”legea dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale mai favorabile ”*, petentul susține că „ nu sunt aplicabile, în speță, nici sub aspectul tratamentului juridic al veniturilor realizate și nici în ceea ce privește obligația de înregistrare în scopuri de TVA prevederile art. 3 din Normele de aplicare a disp. art. 127 Cod fiscal introduce prin HG nr.1620/2009 întrucât aceste reglementări sunt ulterioare perioadei în care au avut loc tranzacțiile ce au stat la baza stabilirii, în sarcina reclamantului, a obligațiilor fiscale cu titlu de TVA, și nu pot fi aplicate retroactiv ”

Potentul invoca Hotărârea Curții Europene de Justiție de la Luxemburg pronunțată în cauza nr.249/2012 cu privire la modul de calcul al TVA în tranzacțiile imobiliare efectuate de persoanele fizice în care s-a stabilit faptul că, în cazul în care vânzătorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor ( cumpărător ) TVA-ul trebuie considerat că prețul convenit de părțile contractului de vânzare – cumpărare, include și TVA – ul, arătând că această hotărâre vine să confirme modul de calcul al TVA în toate tranzacțiile imobiliare efectuate de persoanele fizice până la data de 01.01.2010.

Totodată, arata că, înregistrarea sa din oficiu ca plătitor de TVA prin decizia nr...../30.01.2014 nu poate avea caracter retroactiv nici în ceea ce privește determinarea dobânzilor și majorărilor de întârziere deoarece tocmai cum la data de 30.01.2014 organul fiscal a procedat din oficiu la înregistrarea mea ca plătitor de TVA, tot astfel putea acționa în mod similar și în 2008 dacă ar fi avut temei legal și legislația care să-i permită.

Pe cale de consecință, petentul solicită admiterea contestației cu consecința anulării ca nelegale a actelor administrativ fiscal contestate.

**II.** În Raportul de inspecție fiscală nr. ..../23.01.2014 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr...../30.01.2014, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Timiș, au constatat următoarele:

Urmare verificării contractelor de vânzare-cumpărare prezentate de persoana fizică X, s-a constatat că, în perioada verificată, 01.01.2008 – 31.12.2012, contribuabilul X, în calitate de vânzător, a încheiat un număr de 4 (patru) tranzacții imobiliare în valoare totală de xxxxxxxx din care 2 (două ) tranzacții imobiliare constând în vânzarea de terenuri curți construcții în intravilanul localității, împreună cu soția Y, un contract de vânzare-cumpărare în care X are calitatea de cumpărător împreună cu soția sa cât și o tranzacție imobiliară constând în vânzarea unui apartament dobândit prin moștenire, în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică X a efectuat, în perioada verificată, tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, devenind persoană impozabilă și desfășurând activități economice conform art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în

vigoare în anul 2008, coroborat cu pct.3 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală, având în vedere prevederile art.141 alin.(2) lit.f) și ale art.153 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2008, au constatat că la data de 01.03.2008, persoana fizică X a depășit plafonul prevăzut de regimul special de scutire la art.152 alin.(1) din același act normativ, motiv pentru care avea obligația să solicite începând cu data de 01.03.2008 înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, potrivit prevederilor art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare celor constatate, organele de inspecție fiscală, în temeiul art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.62 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit că persoana fizică X este obligat la plata taxei pe valoarea adăugată pe care avea obligația să o colecteze pe perioada cuprinsă între data de 01.03.2008 și data de 31.12.2012.

Astfel, urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă tranzacțiilor imobiliare efectuate în perioada martie 2008 – decembrie 2012 în suma de XXXX lei, precum și majorări de întârziere aferente în sumă de XXXXX lei și penalități de întârziere în sumă de XXXXXXXX lei.

**III.** Având în vedere motivele invocate de petent, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Timișoara au stabilit în sarcina petentului X suma totală de XXXX lei, reprezentând TVA stabilită suplimentar și obligații fiscale accesorii de natura dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere aferente obligației fiscale principale.

În fapt, în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012, Dl. Z, în calitate de vânzător, atât în coproprietate cu soția Y, cât și în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare, a efectuat un număr de 3(trei) tranzacții imobiliare cu terenuri curți construcții în intravilanul localității respectiv un apartament dobândit prin moștenire, în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare, cât și o tranzacție imobiliară în care Dl. X are calitatea de cumpărător împreună cu soția sa; în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, devenind persoană impozabilă și desfășurând activități economice conform art.127 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în



vigoare în anul 2008, coroborat cu pct.3 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.127 alin.(2) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, în anul 2008, dl. X împreună cu soția, a efectuat un număr de **2 tranzacții, impozabile**, cu bunuri imobile reprezentând vânzări de terenuri curți construcții în intravilanul localității, **o tranzacție, neimpozabilă**, cu bun imobil reprezentând un apartament dobândit prin moștenire, în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare, și o achiziție a unui teren în extravilan, toate în valoare totală de xxxxxx lei; cu consecința depășirii plafonului de scutare TVA, realizând o cifră de afaceri superioară sumei de 35.000 Euro (119.000 lei) și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de TVA, în conformitate cu prevederile art.153 alin.(1) lit.a) și art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, persoana fizică X, la data de 31.01.2008, după prima tranzacție efectuată, a realizat o cifră de afaceri de xxxx lei, depășind plafonul de scutare stabilit de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal art. 152 alin.(1) și anume 119.000 lei (119.000 lei/12 luni x 8 luni = xxxx lei), situație în care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, în regim normal în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului de scutare, așa cum prevede art.152 alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, urmând a fi înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 01.03.2008.

Deoarece petentul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, s-a procedat la stabilirea obligației privind TVA de plată și accesoriile aferente, conform prevederilor art.152 alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

În contractele de vânzare privind tranzacțiile imobiliare efectuate de către dl. X, părțile contractante nu au convenit în ceea ce privește TVA (valoarea de vânzare nu conține TVA), motiv pentru care se constată că, în perioada cand petentul nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, respectiv 01.03.2008 - 31.12.2012, acesta a efectuat o tranzacție imobiliară constând în vânzarea a trei terenuri construibile, operațiune impozabilă din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*Art.126*

*“(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:*

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

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

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

Potrivit acestor prevederi legale în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României în condițiile în care sunt realizate de o **persoană impozabilă** așa cum a fost definită la art.127 alin.(1), iar livrarea bunurilor/prestarea serviciilor rezultă din una din **activitățile economice** prevăzute la art.127 alin.(2).

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală mai sus citat sunt condiționate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Așadar, printr-o interpretare *per a contrario* o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit. a) - d) art.126 alin.(1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, așa cum reglementează însăși legiuitorul la pct.2 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„(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.”*

Totodată, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunea de persoană impozabilă, potrivit art.125<sup>1</sup> pct.18 din Codul fiscal, are următoarea semnificație:

*“18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;”*

Din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate se reține că o persoana fizică reprezintă persoana impozabilă în sensul Titlului VI privind

taxa pe valoarea adăugată în condițiile în 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.*”

Conform art.127 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare „*activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.*”

În explicitarea art.127 alin.(2) enunțat mai sus, la pct.(3) alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul stipulează:

„*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, nu va fi considerată activitate economică, cu excepția situațiilor în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal. [...]*”

iar, la alin.(2) - alin.(3) al pct.3, în forma în vigoare începând cu data de 01.01.2010:

“*3. (2) [...], persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite legal sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.*”

*(3) Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.*”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri care sunt folosite de acesta pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică și, pe cale de consecință, nu intră în categoria persoanelor impozabile, excepție făcând situațiile în care se constată că activitatea

respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

În același sens este și Decizia civilă nr.152/31.01.2011, pronunțată de Curtea de Apel Timișoara - Secția Contencios Administrativ și Fiscal, în dosarul nr.675/30/2010, irevocabilă.

Totodată, potrivit art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*„Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”*

**Înregistrarea persoanelor** impozabile în scopuri de TVA este reglementată la art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, potrivit alin.(1) lit. b) al acestui articol, în forma în vigoare în perioada 01.01.2008 -31.12.2009:

*“(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>^</sup>1 alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică 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;”*

În ceea ce privește regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea sunt reglementate la art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede la alin.(1), în forma în vigoare în anul 2008:

*“(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).”iar la alin.(6), în vigoare începând cu 01.01.2008:*

*“(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana*

*impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”*

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus citate se reține că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică 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 în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2008, reglementează situația persoanelor impozabile care au atins sau au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA. Astfel, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal:

*“(2) In sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, in cazul in care persoana impozabila a atins sau a depasit plafonul de scutire si nu a solicitat inregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, in termenul prevazut de lege, organele fiscale competente vor proceda dupa cum urmeaza:*

*a) in cazul in care nerespectarea prevederilor legale este identificata de organele fiscale competente inainte de inregistrarea persoanei impozabile in scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabila ar fi datorat-o daca ar fi fost inregistrata normal in scopuri de taxa conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsa intre data la care persoana respectiva ar fi fost inregistrata in scopuri de taxa daca ar fi solicitat in termenul prevazut de lege inregistrarea si data identificarii nerespectarii prevederilor legale.*

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

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxa pe valoarea adăugată, pe perioada cuprinsă între data la care persoana ar fi fost înregistrată în scopuri de taxa pe valoarea adăugată dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Totodată, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din actul normativ mai sus citat, în forma în vigoare în perioada 22.12.2008 -31.12.2009:

*“(2) În sensul art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, în cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal, în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

*a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele fiscale competente înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea 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 perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art. 153 alin. (7) din Codul fiscal;”*

Potrivit acestor prevederi legale, în cazul în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată 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 identificării nerespectării prevederilor legale.

Prevederi similare sunt stipulate la pct.62 alin.(2) lit.a) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și începând cu data de 01.01.2010.

Astfel, art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în perioada 01.01.2008 - 31.12.2009, prevede scutirea de taxă pe valoarea adăugată pentru următoarele operațiuni:

*„f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.[...]”*, iar începând cu data de 01.01.2010, prevederile stipulate la alin.(2) lit.f) art.141 din Codul fiscal sunt similare cu cele mai sus citate.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„Art.137*

*(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 contrapartidă 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 enunțat se reține că, pentru livrările de bunuri, baza impozabilă a taxei pe valoarea adăugată cuprinde tot ceea ce constituie contrapartidă obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Pentru operațiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu sunt supuse cotei reduse a TVA, se aplică cota standard de 19%, asupra bazei de impozitare, în conformitate cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările: *„(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.”*

coroborat cu pct.23 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr.44/2004 s-a explicitat modalitatea de aplicare a cotelor de TVA, ale cărui prevederi sunt similare în perioada verificată, respectiv începând cu 01.01.2008, prevede:

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

*(2) Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv  $19 \times 100/119$  in cazul cotei standard si  $9 \times 100/109$  in cazul cotei reduse, atunci cand pretul de vanzare include si taxa. De regula pretul include taxa in cazul livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii direct catre populatie pentru care nu este necesara emiterea unei facturi conform art. 155 alin. (7) din Codul fiscal, precum si in orice situatie in care prin natura operatiunii sau conform prevederilor contractuale pretul include si taxa.”*

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate 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,[...];”*, în conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar în situațiile în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul include și taxa, pentru determinarea sumei taxei pe valoarea adăugată, se aplică procedeul sutei mărite.

În același sens s-a pronunțat și Comisia Fiscală Centrală prin Decizia nr.2/2011, privind 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:

*“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 inclus\_ 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.”*

În speță, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr...../23.01.2014 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, se reține că, în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012, persoana fizică X atât în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare cât și în coproprietate cu soția Y a efectuat tranzacții cu proprietăți imobiliare din patrimoniul personal, deținute în coproprietate prezentate detaliat în anexa nr.2 la Raportul de inspecție fiscală, respectiv 4 tranzacții ce au avut ca obiect terenuri curți construcții în intravilan, un apartament dobândit prin moștenire și un teren în extravilan, în valoare totală de xxxxxxx lei.

Din cele 4 tranzacții ce au avut ca obiect terenuri curți construcții în intravilan, un apartament dobândit prin moștenire și un teren în extravilan, în valoare totală de xxxxxxx lei, o tranzacție imobiliară având ca obiect terenuri construibile în sumă totală de xxxxx lei reprezintă operațiuni taxabile, conform art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie citate mai sus, faptul că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când



nu pot fi considerate operațiuni ocazionale, și analizând operațiunile efectuate în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012 de către persoana fizică X, respectiv tranzacționarea în calitate de vânzător a trei proprietăți imobiliare din patrimoniul personal, deținute în coproprietate cu soția sa Y respectiv Z, rezultă că acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând activități economice și devenind persoană impozabilă din perspectiva TVA, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală, încă din cursul anului 2008.

Persoanele impozabile care efectuează tranzacții imobiliare cu terenuri construibile, care au caracter de continuitate, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute la art.152 din Codul fiscal sau înainte de începerea activității economice, conform prevederilor art.153 din Codul fiscal și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din această calitate, la fel ca alte persoane impozabile.

Astfel, având în vedere prevederile legale citate mai sus, precum și constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la operațiunile efectuate în perioada verificată de către contestatară, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...../23.01.2014, se reține că *persoana impozabilă X*, urmare tranzacțiilor imobiliare efectuate, constând în vânzarea de terenuri construibile, a depășit la data de 31.01.2008 plafonul de scutire de 35.000 Euro prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având astfel obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, potrivit prevederilor art.153 alin.(1) lit.b) și art.152 alin.(6) din același act normativ, coroborate cu prevederile pct.66 alin.(1) lit.c) din Normele metodologice de aplicare a art.153 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare în anul 2008, care stipulează:

*“66. (1) În cazul în care o persoană este obligată să solicite înregistrarea în condițiile art. 153 alin. (1), (2), (4), (5) sau (7) 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) și, după caz, la alin. (2) din Codul fiscal.”*, obligație care nu a fost îndeplinită de către *persoana impozabilă X*.

Totodată, având în vedere natura bunurilor tranzacționate de *persoana impozabilă X*, se reține că, în conformitate cu prevederile stipulate la art.141 alin.(2) lit.f) și art.126 alin.(9) lit.a) și lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, operațiunile impozabile efectuate de către acesta în perioada verificată, respectiv tranzacția imobiliară constând în vânzarea unui apartament situat în Timișoara – teren în folosință dobândit prin moștenire – ce face obiectul contractului de vânzare – cumpărare nr...../02.10.2008 este *operațiune scutită de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții*, în timp ce tranzacția imobiliară constând în vânzarea de

terenuri construibile (curți construcții) ce fac obiectul contractului de vânzare - cumpărare nr.424/31.03.2008 este *operațiune taxabilă, pentru care se aplică cotele prevăzute la art.140* din același act normativ și, deci, pentru care *persoana* impozabilă avea obligația să colecteze și să plătească la buget taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora.

Deoarece în anul 2008, dl. X în calitate de coproprietar a încheiat un contract de vânzare-cumpărare în valoare totală de xxxx lei reprezentând vânzare de terenuri curți construcții în intravilan, acesta a depășit plafonul de scutire TVA la data de 31.01.2008, având obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii plafonului de scutire, urmând a fi înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 01.03.2008.

Având în vedere că prin operațiunile pe care le-a desfășurat în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012, persoana fizică X are calitatea de persoană impozabilă din data de 31.01.2008, desfășurând activități economice, avea ca primă obligație să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, pentru activitatea desfășurată ca persoană impozabilă, în condițiile depășirii plafonului de scutire de 35.000 Euro, începând cu această dată și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din calitatea de plătitor de TVA.

Referitor la Hotărârea din 07.11.2013 a C.J.U.E în cauzele conexe C-249/12 și C-250/12, având ca obiect cereri de Decizie preliminară formulate în temeiul articolului 267 TFUE de Înalta Curte de Casație și Justiție prin deciziile din 15 martie 2012, primate de Curte la 22 mai 2012, în procedurile Corina-Hrisi Tulică împotriva Agenției Naționale de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor (C-249/12) și Călin Ion Plavoșin împotriva Direcției Generale a Finanțelor Publice Timiș – Serviciul Soluționare Contestații, Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul de Inspecție Fiscală Timiș(C-250/12), învedereăm că organele de inspecție fiscală, urmare controlului efectuat, au ținut seama de dispozițiile exprese ale Deciziei 2/2011 conform art.4 din Codul de procedura fiscală coroborat cu art.6 din Codul Fiscal.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul taxei pe valoarea adăugată colectată, prin aplicarea cotei standard, asupra bazei de impozitare constituită din contrapartida obținută de persoana fizică X din vânzarea de terenuri construibile, potrivit art.137 alin.(1) lit. a) din Codul fiscal, art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Decizia nr. 2/12.04.2011 a Comisiei Fiscale Centrale rezultând o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de xxxxxx lei la o bază impozabilă în sumă de xxxxxx lei.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina persoanei fizice o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de xxxxxx lei aferentă tranzacțiilor constând în vânzarea de terenuri construibile, efectuate în perioada 2008 -2012, fapt

pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*,

coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

*“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*

În ceea ce privește susținerile contestatorului referitoare la lipsa calității sale de persoană impozabilă și a încadrării eronate de către organele de inspecție fiscală a activității sale de livrare de bunuri imobile ca fiind inclusă în activitățile economice expres prevăzute de art. 127 alin.2 din Codul fiscal, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere prevederile legale în materie citate în cuprinsul prezentei decizii, respectiv la art.127 alin.(1) și alin.(2) coroborat cu art.125<sup>1</sup> pct.18 din Codul fiscal, legiuitorul a prevăzut persoanele impozabile - persoană impozabilă reprezintă persoana fizică capabilă să desfășoare, de o manieră independentă și indiferent de loc o activitate economică, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități – și activitatea economică din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, iar prin normele metodologice de aplicare ale art.127 alin.(2) din Codul fiscal, în forma în vigoare atât anterioară anului 2010 (pct.3 alin.(1)) cât și după (pct.3 alin.(2) și alin.(3)), sunt stipulate condițiile limitative în care obținerea de venituri de către persoanele fizice nu este considerată activitate economică, condiții pe care contestatorul nu face dovada că le-a respectat.

Totodată, potrivit legislației în domeniul T.V.A., respectiv în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale și necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de T.V.A. potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice tip de tranzacții, indiferent de forma lor juridică, astfel că *exploatarea* bunurilor cuprinde inclusiv operațiunea de vânzare a acestor bunuri.

Mai mult, din punct de vedere fiscal, taxa pe valoarea adăugată aferentă livrării unui bun imobil este supusă legii fiscale indiferent dacă aceste tranzacții îndeplinesc sau nu cerințele altor dispoziții legale.

Se reține că independent de calificarea tranzacțiilor din Codul civil, Codul comercial etc., în materie fiscală determinant este conținutul economic al tranzacțiilor, autoritățile fiscale fiind îndreptățite să reîncadreze forma și conținutul juridic al tranzacțiilor pentru a reflecta conținutul propriu-zis al

acestora, după cum prevăd dispozițiile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale art.1 alin.(3) din același act normativ, conform cărora:

„ (3) În materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal.”

Totodată, potrivit legislației în domeniul T.V.A., respectiv în sensul art.127 alin.(2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale și necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de T.V.A. potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice tip de tranzacții, indiferent de forma lor juridică, deci inclusiv pentru operațiunea de vânzare a acestor bunuri, relevantă în acest sens fiind și jurisprudența Curții Europene de Justiție în cazurile C-186/89 Van Tiem, C-306/94 Regle Dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM), pe care România, începând cu data de 01.01.2007, prin Tratatul de Aderare, s-a obligat să o respecte împreună cu aquis-ul comunitar.

*Referitor la caracterul de continuitate al operațiunii de vânzare – cumpărare a terenurilor*

Trebuie subliniat ca acest caracter este dat de existența contractelor succesive de vânzare a acestora, caz în care legiuitorul încadrează persoana fizică vânzătoare în categoria persoanelor impozabile. În situația în care persoana fizică cumpără și vinde succesiv bunuri imobile și obține continuu venituri din astfel de activități, veniturile obținute se încadrează la operațiuni economice și se supun taxării.

Cu alte cuvinte, cuantumul și repetabilitatea tranzacțiilor derulate care generează venituri din transferul tranzacțiilor imobiliare determină caracterul de continuitate al veniturilor obținute din transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile din patrimoniul personal.

Conform precizărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ....23.01.2014, în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012, domnul X a realizat 4 (patru) tranzacții ce au avut ca obiect terenuri curți construcții în intravilan, un apartament dobândit prin moștenire și un teren în extravilan, în valoare totală de xxxxxx lei.

Având în vedere că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale, învederând totodată dispozițiile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: **„activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate, iar intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice”** și analizând operațiunile efectuate în

perioada 2008 - 2012 de către contestatar, respectiv tranzacționarea (cumpărarea/vânzarea) unui număr de 7 terenuri și un apartament, rezulta ca acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus.

Pe cale de consecință, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut **calitate de persoană impozabilă**, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca prima obligație declararea începerii activității ca persoană impozabilă.

*Referitor la opinia petentului că, nici codul fiscal și nici normele metodologice nu precizau în mod expres până la data de 31.12.2009 că, obținerea de venituri de către persoanele fizice din vânzarea imobilelor din patrimoniul personal are caracter de continuitate, și nu defineau continuitatea, învederăm că această afirmație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, pe motivul că, orice activitate economică supusă taxării este reglementată de legislația românească încă de la implementarea sistemului TVA.*

Astfel, în perioada iunie 2002 (data intrării în vigoare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată) - 31.12.2006, orice operațiuni de livrare a bunurilor imobile efectuate de către persoane impozabile, erau operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată. În aceste condiții persoanele fizice care realizau tranzacții imobiliare în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, aveau obligația să se înregistreze în scopuri de TVA și să plătească TVA.

Începând cu data de 01.01.2007 (data aderării României la Uniunea Europeană), Codul fiscal a suferit o serie de modificări în ceea ce privește regimul juridic al acestor operațiuni, livrarea de construcții și terenuri fiind scutită de la plata TVA, excepție făcând livrarea de construcții noi și de terenuri construite (art. 141 alin. 2 lit f din Codul fiscal).

Trebuie precizat faptul că, încă de la apariția Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoare adăugată (în vigoare de la data de 01.06.2002), și până la publicarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (în vigoare de la data de 01.01.2004), legislația în domeniul TVA nu a fost modificată semnificativ în ceea ce privește definirea activităților economice și a persoanelor impozabile. Aceste elemente fiind importante în analiza regimului fiscal al TVA în cadrul tranzacțiilor imobiliare efectuate de către persoanele fizice.

Așadar, legiuitorul a definit persoana impozabilă ca fiind orice persoană care efectuează de o manieră independentă activități economice oricare ar fi scopul și rezultatul acestor activități. În ceea ce privește activitățile economice, acestea cuprind printre altele și exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Astfel, persoanele fizice **realizează activitate economică**, în sensul TVA, în cazul construirii de bunuri imobile, în vederea vânzării (încă de la momentul angajării costurilor și/sau efectuării investițiilor pregătitoare), precum și în cazul

achiziției de terenuri și/sau de construcții în scopul vânzării. Livrarea acestor bunuri reprezintă o activitate cu caracter de continuitate numai dacă persoana fizică realizează mai mult de o singură tranzacție în cursul unui an calendaristic (pct. 3 alin. 5 din normele metodologice dat în aplicarea normelor art. 127 din Codul fiscal). Or, în speță, așa cum s-a demonstrat în cele ce preced, în perioada 2008 - 2012, contribuabilul a încheiat un număr de **4 contracte de vânzare-cumpărare de terenuri și un apartament**.

Prin urmare, statul, prin organele sale fiscale, este îndreptățit să solicite contribuabilului plata TVA aferentă veniturilor cu caracter de continuitate obținute din vânzarea terenuri (construibile), în interiorul termenului legal de prescripție, inclusiv pentru perioadele anterioare anului 2010.

Afirmația petentului că, în anul 2008, când s-au înstrăinat terenurile din patrimoniul său și al soției sale, nu exista OANAF nr.1415/2009 care a introdus atât raportul de inspecție fiscală cât și decizia de impunere la persoanele fizice nexistând astfel legislație care să permită ANAF să efectueze astfel de controale, nu este întemeiată, în condițiile în care OPNAF nr. 1.415/ 11.08.2009 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente și formulare utilizate în activitatea de inspecție fiscală la persoane fizice, modificat de OMFP nr.2117/23.05.2011, reglementează actele de procedură încheiate urmare controlului efectuat în anul 2014, iar activitatea economică cuprinzând exploatarea bunurilor corporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, desfășurată de către persoana fizică X, în anul 2008, este reglementată de legea fiscală respectiv prevederile Codului Fiscal.

*Referitor la afirmațiile petentului în legătură cu faptul că veniturile din bunurile deținute în comun în devălmășie se repartizează în mod egal între proprietarii comuni (pct.183 în aplicarea art. 85 cod fiscal), și din acest punct de vedere, veniturile se defalcă – în vederea impozitării - pe cei doi soți, învederăm că acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei din următoarele motive:*

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. xxx/23.01.2014, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.01.2008 - 31.12.2012, persoana fizică X a efectuat un număr de 4 tranzacții imobiliare (vanzare și cumparare) cu terenuri – curți construcții în intravilan și extravilan având ca proprietari atât pe X și soția acestuia, cât și un apartament dobândit prin moștenire, în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare, prezentate în anexa nr. 2 la raport, respectiv 2 tranzacții imobiliare de vânzare ce au avut ca obiect terenuri – curți construcții în intravilan și o tranzacție imobiliară de cumpărare ce a avut ca obiect un teren în extravilan având ca proprietari și respectiv cumpărători atât pe X și soția acestuia, cât și o tranzacție având ca obiect un apartament dobândit prin moștenire, în coproprietate cu Z în cotă de 1 fiecare – operațiune scutită de TVA fără drept de deducere.

„Persoana impozabilă” din punctul de vedere al TVA reglementată conform Codului fiscal reprezintă un concept larg, cuprinzând orice persoană care desfășoară, în mod independent, orice activitate economică, în orice loc. Această definiție a persoanei impozabile presupune că orice individ poate să fie persoană impozabilă, numai în măsura în care este capabil să desfășoare activități economice, ca atare și în mod independent, precum și orice tip de entitate constituită din indivizi poate fi persoană impozabilă de asemenea, numai în măsura în care este capabilă să desfășoare activități economice, ca atare și în mod independent.

Petentul nu a indicat care dintre soți a evidențiat veniturile și cheltuielile astfel că organele de inspecție fiscală l-au considerat ca și reprezentant al asocierii (familiei) pe Dl. X, în considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 3 alin. 6 din H.G. nr.1620/29.12.2009 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, în condițiile în care acesta a fost declarat de notarii publici în toate tranzacțiile ca beneficiar al întregului venit în declarația informativă D208, iar asocierile fără personalitate juridică nu dau naștere unei persoane impozabile separate, conform art. 127 alin. 10 din Legea nr. 571/2003.

Acest lucru este confirmat de însăși modificările aduse Normelor metodologice de aplicare a art. 127 din Legea nr. 571/2003, prin HG nr. 1620/2009, fără ca să existe și o modificare a definiției persoanei impozabile, care prevede că atunci când bunurile imobile sunt deținute în coproprietate de o familie, dacă există obligația înregistrării în scopuri de TVA pentru vânzarea acestor imobile, unul dintre soți va fi desemnat să îndeplinească această obligație.

În ceea ce privește impozitele și taxele datorate bugetului de stat norma legală specială o reprezintă Codul de procedură fiscală, conform art. 1 alin.1 din cuprinsul acestuia.

#### *ART. 1*

##### *Sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală*

*(1) Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal\*\*), care conform art. 2 din cuprinsul său se completează astfel:*

#### *ART. 2*

##### *Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative*

*(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.*

*(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.*

(3) *Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.*

Astfel că, în lipsa exercitării de către petent a posibilităților conferite de aceste două norme legale, acesta neprecizând care dintre soți a fost desemnat să îndeplinească obligația înregistrării în scopuri de taxă pentru vânzarea acestor bunuri imobile și în condițiile în care dl. X a fost declarat de notarii publici în toate tranzacțiile ca beneficiar al întregului venit în declarația informativă D208, motivele prezentate de petent nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la afirmațiile petentului conform cărora organul fiscal nu avea cadru legal să stabilească doar în sarcina sa obligația de a plăti TVA, acest cadru legal fiind creat ulterior, prin H.G. nr. 1620/2009, și aplicat retroactiv, arătăm faptul că H.G. nr. 1620/2009 a fost emisă în explicitarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, articol în vigoare în anul 2008, anul în care petentul a realizat venituri din tranzacții imobiliare.

De altfel, în afara faptului că petentul nu este de acord cu emiterea deciziei de impunere pe numele domniei sale, argumentație care a fost răsturnată prin cele arătate mai sus, nu a prezentat nicio altă modalitate de impunere, pe care să o considere legală și conform căreia să i se stabilească taxa pe valoarea adăugată datorată; simplul fapt că nu este de acord cu impunerea nu pot conduce la admiterea contestației, în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 65 din Codul de procedură fiscală republica ” (1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*” susținerile sale din contestația formulată neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, în lipsa prezentării de către acesta în motivarea contestației a unor înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada pretențiilor sale.

Totodată, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei nici susținerile petentului cu privire calcularea TVA la prețul la care s-a încheiat tranzacția imobiliară, în loc de a include TVA în prețul primit efectiv întrucât așa cum prevede și Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.2/2011 dată în aplicarea unitară a art.140 din Codul fiscal, întrucât, potrivit prevederilor pct.23 alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, citate în cuprinsul prezentei decizii, procedeul sutei mărite se aplică pentru determinarea sumei taxei în situațiile în care prin natura operațiunii sau conform prevederilor contractuale prețul de vânzare include și taxa.

Or, potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată pentru tranzacțiile imobiliare constând în vânzarea de terenuri construibile prin aplicarea cotei standard de TVA de 19% în cazul în care în contractele de vânzare-cumpărare nu se prevedea că prețul de vânzare „include TVA”.



Prin urmare, atâta timp cât în contractele de vânzare - cumpărare, nu este prevăzut faptul că prețul de vânzare include și taxa pe valoarea adăugată, în speță sunt aplicabile prevederile pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: *“Taxa se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.”*, și nu cele ale pct.23 alin.(2) din același act normativ, referitoare la aplicarea procedurii sutei mărite.

Referitor la majorările/dobânzile de întârziere în sumă de xxxx lei și penalitățile în sumă de xxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentului prin Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ..../30.01.2014, se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de xxxxx lei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere în sumă totală de xxxx lei, calculate în sarcina petentului, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art.125<sup>1</sup> pct.18, art. 126, art. 127 art. 128, art. 137, art. 140, art. 141, art. 152, art. 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.23, pct.62 alin.(2) lit. a), pct.66 alin.(1) lit.c) pct.66 alin.(1) lit.c), pct.3 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, Decizia nr.2/2011, privind 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 H.G. nr.44/2004, art. 213, art.216 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. \_\_\_\_\_, se

## **DECIDE**

- declinarea competenței de soluționare, pentru capătul de cerere prin care X s-a îndreptat împotriva Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr...../30.1.2014 în favoarea Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș, în calitate de organ fiscal emitent al actului atacat, spre competență soluționare;

- respingerea contestației, ca inadmisibilă, împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. 487/23.01.2014 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Timiș;

- respingerea contestației, ca neîntemeiată, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ..../30.01.2014, pentru suma totală de xxxxx lei, reprezentând:

- xxxx lei - taxa pe valoarea adăugată;
- xxxx lei – dobânzi/majorări de întârziere;
- xxxx lei – penalități de întârziere
- prezenta decizie se comunica la:

- Dl. X
- AJFP Timiș

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.