

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 cu adresa nr. xxxxx.09.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. xxxx.09.2011 asupra contestației formulate de

D-nul xxxx
CNP: xxxxxxxx
cu domiciliul în xxxxxxxx

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. xxxxxx.09.2011 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

D-nul xxxxx formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. xxxxxx.08.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx.08.2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad solicitând anularea acesteia pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentând xxxx lei taxa pe valoarea adăugată și xxxx lei dobânzi/majorări de întârziere aferente.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de DI. xxxxxx împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx.09.2011 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

In 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 modifica 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 si alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspectiei fiscale.

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

ART. 87

Forma si continutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie sã îndeplineascã condiþiile prevãzute la art. 43.[...]"

coroborat cu art. 106 din Hotãrârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanþei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedurã fiscalã:

"ART. 106

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale privind rezultatul inspectiei fiscale

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatãrile inspectiei, din punct de vedere faptic și legal.

(2) Dacã, ca urmare a inspectiei, se modificã baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.

[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau parþiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscalã.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscalã se semneazã de catre organele de inspectie fiscalã, se verifica și se avizeazã de șeful de serviciu. Dupã aprobarea raportului de cãtre conducãtorul organului de inspectie fiscalã, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conþinutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aprobã prin ordin al președintelui Agenþiei Naþionale de Administrare Fiscalã."

Competenþa de soluþionare conferitã de art. 205 și urmãtoarele din Ordonanþa Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedurã fiscalã, republicatã, este limitatã astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributia stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(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) În 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 petenta 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 a Finanțelor Publice a județului Arad 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. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" 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 art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta fiind cea care produce efecte față de petentă și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de **DI. xxxxxx** împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx.08.2011, contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de DI. xxxxxx împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedecarate organelor fiscale nr. xxxxxx.08.2011 încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de petent, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

I. În contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. xxxxxxxx.09.2011, petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. xxxxxxxx/2011, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

1. Considera ca nu este raspunzător de plata pasivului succesoral în calitatea sa de moștenitor întrucât instituția colectoare trebuia să facă demersurile recuperării acestor sume încă din anul 2007 și nu după trecerea unui interval de timp de 4 ani față de data la care s-a născut obligația colectării sumelor aferente veniturilor constând în TVA.

- sustine că, în cazul în care organul fiscal ar fi calculat și constatat la timp necesitatea suplimentării plății aceasta sumă s-ar fi recuperat de la cei obligați direct în raport de dispozițiile legale la colectarea taxei și vărsarea acesteia către bugetul de stat, arătând totodată că, în măsura în care la momentul decesului tatălui, ca moștenitor, ar fi cunoscut existența unui pasiv succesoral ar fi fost îndreptățit la acceptarea în condițiile art.685 a moștenirii sub beneficiu de inventar.

2. Contestă calitatea de persoană obligată la plata sumei impuse cât însăși suma astfel cum a fost calculată, susținând ca:

- au fost încălcate drepturile sale în raport cu necesitatea înștiințării sale de urmare a efectuării unui control fiscal și precizarea tematicii astfel încât să poată obiecta în cazul în care conform dispozițiilor legale era obligatorie Nota explicativa și purtarea unor discuții privind necesitatea dării unor lămuriri.

- cota de 19 la suta trebuia determinată prin aplicarea formulei sutei marite și nu prin aplicarea cotei de 19 direct la întregul preț întrucât „toate vânzările efectuate au inclus și taxa TVA-ul”, în prețul stipulat ca fiind încasat a fost percepută în cadrul acestui preț și cota reprezentând taxa pe valoarea adăugată

- mai mult sustine ca aceasta cota a fost greșit aplicată întrucât cota aferentă bunului livrat nu este de 19 la suta ci de 5 la suta față de incidența dispozițiilor art. 140 cod fiscal privind aplicarea cotei reduse asupra bazei de impunere.

- în măsura în care nu s-ar putea constata incidența taxei pe valoarea adăugată redusă de 5% petentul sustine ca s-ar fi impus diminuarea TVA – ului din venitul realizat prin scăderea TVA-ului din cheltuieli, astfel ca, suma rezultată ca și obligație de plată fiind cu mult mai mică decât cea calculată.

- organul de control a încălcat prevederile legale nefiind-i solicitate acte justificative cu privire la cheltuielile ocazionate de construirea imobilelor, stabilindu-se în mod nelegal și eronat obligația de plată suplimentară a TVA – ului.

Pentru aceste motive, petentul solicită admiterea contestației și desființarea actului atacat cu consecința în principal a exonerării sale de la plata sumei impuse prin decizie, și în subsidiar dispunerea refacerii inspecției fiscale prin luarea în calcul a actelor justificative a cheltuielilor.

II. În Raportul de inspecție fiscală nr. xxxxxx.08.2011 care a stat la baza încheierii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. xxxxx.08.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice 2, au consemnat următoarele:

În perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, contribuabilul xxxxxx - xxxx în calitate de tată a D-lui xxxxxx a valorificat împreună cu soția sa un număr de xxxxxx apartamente (construcții noi) situate în xxxxxx în valoare totală de xxxxx lei.

Conform Codului Fiscal, persoanele fizice care realizează tranzacții imobiliare cu terenuri construibile și construcții noi în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal, au obligația înregistrării în scopuri de TVA în condițiile prevăzute la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru stabilirea activității economice cu caracter de continuitate și a momentului în care acesta trebuia să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile din normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, stabilind că, petentul avea obligația înregistrării în scopuri de TVA începând cu data de 01.10.2007, având în vedere că, contribuabilul a depășit plafonul de scutire a TVA în suma de xxxxxeuro echivalentul a xxxxx lei curs de referință euro la data de 01.01.2007 în luna august 2007 efectuând un număr de 16 tranzacții imobiliare în sumă totală de xxxxxxx lei și nu a solicitat înregistrarea în termenul legal.

Având în vedere că veniturile din vânzarea imobilelor în cauză, obținute de Dl. xxxxx sunt comune în cote egale de $\frac{1}{2}$ cu soția acestuia xxxxx, iar în urma decesului acestuia și conform certificatului de moștenitor nr. xxxx. 02.2009 Dl. xxxx în calitate de fiu al defunctului xxxxxx a moștenit masa succesorală în cotă indiviză de $\frac{3}{8}$ parte, organele de inspecție fiscală au procedat conform pct. 62 alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 cu modificările ulterioare dat în aplicarea art. 152 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și au stabilit în sarcina D-lui xxxxx în calitate de moștenitor în cota de $\frac{3}{8}$ din masa succesorală, un debit în sumă de xxxxx lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor obținute din vânzarea imobilelor în cauză de către tatăl acestuia pentru perioada cuprinsă între data la care Dl. xxxxx ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă

dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrat efectiv, succesorul său.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar au fost calculate majorări și penalități de întârziere conform art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare în sumă totală de xxxxxx lei calculate de la data de 26.01.2008 până la data de 29.08.2011.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de petent, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestator și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

In ceea ce privește argumentele petentului referitoare la faptul că instituția colectoare trebuia să facă demersurile recuperării acestor sume încă din anul 2007 și nu după trecerea unui interval de timp de 4 ani față de data la care s-a născut obligația colectării sumelor aferente veniturilor constând în TVA, invederam următoarele:

Potrivit art. 91 alin. 1 și 2 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicat

ART. 91

Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

ART. 98

Perioada supusă inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

(2) La contribuabilii mari, perioada supusă inspecției fiscale începe de la sfârșitul perioadei controlate anterior, în condițiile alin. (1).

*(3) La celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. **Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, dacă este identificată cel puțin una dintre următoarele situații:***

a) există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat;

b) nu au fost depuse declarații fiscale în interiorul termenului de prescripție;

c) nu au fost îndeplinite obligațiile de plată a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat.”

În ceea ce privește procedura de soluționare a contestației, la art. 213 din același act normativ se prevede ca:

„(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Din interpretarea acestor dispoziții legale reiese că termenul general de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale este de 5 ani începând cu data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale.

Totodată se reține ca perioada supusă inspecției fiscale se poate extinde în perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale dacă un contribuabil se încadrează în cel puțin una din situațiile prezentate art. 98 alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Din analiza raportului de inspecție fiscală a rezultat că, în cazul tranzacțiilor imobiliare cu construcții noi în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru petentul xxxx, obligația fiscală a luat naștere la data de 01.10.2007 data la care defunctul xxxxx - tatăl petentului xxxxx-avea obligația înregistrării în scopuri de TVA, termenul de prescripție începând să curgă de la data de 01.01.2008.

În raport de cele prezentate, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au determinat stabilirea unor obligații suplimentare de plată de natură taxei pe valoarea adăugată emitând Decizia de impunere xxxxx la data de xxxxx.2011 în cadrul termenului general de prescripție al dreptului de a stabili obligații fiscale de 5 ani, în cauză fiind incidente dispozițiile art. 98 alin.(3) lit. c) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, motiv pentru care susținerile sale nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei fiind neîntemeiate.

În ceea ce privește argumentul contestatorului referitor la încălcarea de către organul fiscal a obligației de transmitere a avizului de inspecție fiscală și precizarea tematicii :

În drept, sunt incidente prevederile art.101 și 102 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“ART. 101

Avizul de inspecție fiscală

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul fiscal are obligația să înștiințeze contribuabilul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală.

(2) Avizul de inspecție fiscală va cuprinde:

a) temeiul juridic al inspecției fiscale;

b) data de începere a inspecției fiscale;

c) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.

ART. 102

Comunicarea avizului de inspecție fiscală

(1) Avizul de inspecție fiscală se comunică contribuabilului, în scris, înainte de începerea inspecției fiscale, astfel:

a) cu 30 de zile pentru marii contribuabili;

b) cu 15 zile pentru ceilalți contribuabili.

(2) Comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este necesară:

a) pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului;

b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii;

c) în cazul controlului inopinat și al controlului încrucișat;

d) în cazul refacerii controlului ca urmare a unei dispoziții de reverificare cuprinse în decizia de soluționare a contestației.

(3) Pe durata unei inspecții fiscale pentru soluționarea unei cereri a contribuabilului, organul de inspecție poate decide efectuarea unei inspecții generale sau parțiale. În acest caz, prin excepție de la prevederile alin. (1), avizul de inspecție se comunică contribuabilului chiar în cursul efectuării inspecției pentru soluționarea cererii.”

Desemenea alin.1 si 3 din anexa ce face parte integrantă din Ordinul nr. 713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, care prevede:

“1. Dreptul de a fi înștiințat despre acțiunea de inspecție fiscală
Înainte desfășurării inspecției fiscale veți fi înștiințat despre această acțiune printr-un aviz de inspecție fiscală, care va fi transmis, în scris, de organul fiscal, astfel:

- cu 30 de zile înainte de începerea acțiunii de inspecție fiscală, pentru marii contribuabili;

- cu 15 zile înainte de începerea acțiunii de inspecție fiscală, pentru ceilalți contribuabili.

Prin avizul de inspecție fiscală veți fi înștiințat cu privire la:

a) organul de inspecție fiscală care va efectua inspecția fiscală;

b) temeiul juridic al inspecției fiscale;

c) data de începere a inspecției fiscale;

d) obligațiile fiscale și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

e) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

În cazul în care inspecția fiscală are un caracter inopinat, se desfășoară în vederea soluționării unor cereri ale dumneavoastră sau în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii, transmiterea avizului de inspecție fiscală nu este obligatorie.

3. Dreptul de a solicita modificarea datei de începere a inspecției fiscale
Amânarea datei de începere a inspecției fiscale se poate solicita, o singură dată, pentru motive justificate.

În acest caz vi se va comunica data la care a fost reprogramată inspecția fiscală.”

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 29.08.2011 se reține faptul că verificarea s-a efectuat în urma Circularei nr.xxxx.09.2009 a Direcției Generale Coordonare Inspectie Fiscala din cadrul A.N.A.F ”.

În vederea începerii inspecției fiscale, organele de control au efectuat un control inopinat la domiciliul petentului xxxxx din Arad, xxxxx unde din informațiile verbale obținute de la fiul acestuia, s-a constatat că acesta lipsește de la domiciliu fiind plecat în Germania.

În urma celor constatate, organele de inspecție fiscală au procedat la comunicarea avizului de inspecție fiscală.

Comunicarea a fost făcută petentului cu scrisoare recomandată, iar confirmarea de primire poartă data postei 24.05.2011, ceea ce face ca art.44 alin.2 lit.c din O.G. nr.92/2003 să fie respectat de către organele de inspecție fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, actele normative incidente în speță, precum și prevederile art. 65 alin.1 din O.G. nr.92/2003 unde se arată faptul că:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”, se reține că, organele de inspecție fiscală, legal au procedat la efectuarea inspecției fiscale, întocmirea raportului de inspecție fiscală și emiterea deciziei de impunere nr. xxxx.08.2011, motiv pentru care argumentul petentului referitor la încălcarea de către organul fiscal a obligației de transmitere a instiințării privind efectuarea controlului precum și tematicii acestuia nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei nefiind întemeiat, motiv pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

În ceea ce privește argumentele petentului referitoare la faptul că nu este răspunzător de plata pasivului succesoral în calitatea sa de moștenitor al defunctului sau tata xxxxx și contestarea calității sale de persoană impozabilă, se retin următoarele:

În fapt, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat că, în anul 2007, persoana fizică xxxx a valorificat împreună cu soția sa un număr de 22 apartamente (construcții noi) situate în xxxxx în valoare totală de xxxx lei.

Potrivit certificatului de moștenitor nr.xxxx.02.2007 (Anexa nr.23 la Raportul de inspecție fiscală nr.xxxx.08.2011) DI. xxx în calitate de fiu al defunctului xxxx a moștenit masa succesorală în cotă indiviză de 3/8 parte.

In drept, in conformitate cu art. 25 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 25

Creditorii și debitorii

(1) În raporturile de drept material fiscal, creditorii sunt persoanele titulare ale unor drepturi de creanță fiscală prevăzute la [art. 21](#), iar debitorii sunt acele persoane care, potrivit legii, au obligația corelativă de plată a acestor drepturi.

(2) În cazul în care obligația de plată nu a fost îndeplinită de debitor, debitorii devin, în condițiile legii, următorii:

a) **moștenitorul care a acceptat succesiunea contribuabilului debitor;**

b) cel care preia, în tot sau în parte, drepturile și obligațiile debitorului supus divizării, fuziunii ori reorganizării judiciare, după caz;

c) persoana căreia i s-a stabilit răspunderea în conformitate cu prevederile legale referitoare la faliment;

d) persoana care își asumă obligația de plată a debitorului, printr-un angajament de plată sau printr-un alt act încheiat în formă autentică, cu asigurarea unei garanții reale la nivelul obligației de plată;

e) persoana juridică, pentru obligațiile fiscale datorate de sediile secundare ale acesteia;

f) alte persoane, în condițiile legii.

coroborat cu prevederile din Codul Civil

“ [ART. 685](#)

Succesiunea poate fi acceptată curatu și simplu, sau sub beneficiu de inventariu.

[ART. 689](#)

Acceptațiunea poate fi sau expresă sau tacită. Este expresă când se însușește titlul sau calitatea de erede într-un act autentic sau privat; este tacită când erede face un act, pe care n-ar putea să-l facă de cât în calitatea sa erede și cari lasă a se presupune neapărat intențiunea sa de acceptare.

[ART. 703](#)

Eredii cari au dat la o parte, sau au ascuns lucruri ale unei succesiuni, nu mai au facultatea de a se lepăda de dansa; cu toată renunțarea lor, ei rămân erezi și nu pot lua nici o parte din lucrurile date la o parte sau ascunse.

[ART. 704](#)

Declarațiunea unui erede ca ia această calitate sub beneficiu de inventar, trebuie să fie făcută la grefa tribunalului de prima instanță a districtului în care succesiunea este deschisă: ea trebuie să fie înscrisă pe registru destinat pentru trecerea actelor de renunțare.

[ART. 705](#)

Această declarațiune nu are efect decât fiind precedată sau urmată de un inventar fidel și exact a bunurilor succesiunii, făcut după formele cerute de legile de procedură și în termenele mai jos hotărâte.

Dispozitiile art.704 au fost implicit modificate prin art.2 din Decretul nr. 40/1953 privitor la procedura succesorala notariala. In prezent procedura acceptarii mostenirii sub beneficiu de inventar este reglementata de Legea nr. 36/1195 – Legea notarilor publici si a activitatii notariale, publicata in Monitorul Oficial nr.92 din 16 mai 1995.

Inventarul bunurilor succesorale se intocmeste potrivit prevederilor art. 70 si urm. din Legea notarilor publici si a activitatii notariale aprobata prin din Legea nr.36/1995

Potrivit Legii notarilor publici si a activitatii notariale aprobata prin Legea nr.36/1995

ART. 69

In cererea de deschidere a procedurii succesorale vor fi menționate datele de stare civilă ale defunctului, numele, prenumele si domiciliul moștenitorilor prezumtivi, bunurile defunctului, cu menționarea valorii acestora, precum si a pasivului succesor.

Cererea va fi înscrisă in registrul succesor al notarului public.

ART. 70

In cazurile prevăzute de lege sau la cererea celor interesați, notarul public, personal sau printr-un delegat, va face inventarierea bunurilor succesorale. Dacă nu exista cerere anterioară pentru deschiderea procedurii succesorale, cererea de inventariere tine loc si de cerere de deschidere a acestei proceduri.

Inventarierea notarială se va putea face numai cu acordul persoanei in posesia căreia se afla bunurile defunctului. In caz de refuz, se va încheia un proces-verbal, semnat de cei prezenți.

ART. 71

Procesul-verbal de inventariere va cuprinde enumerarea, descrierea si evaluarea provizorie a bunurilor ce se afla in posesia defunctului la data decesului.

Bunurile a căror proprietate este contestată se vor menționa separat.

In inventar se cuprind mențiuni privind pasivul succesor.

Bunurile defunctului care se găsesc in posesia altei persoane vor fi inventariate cu precizarea locului unde se afla si a motivului pentru care se găsesc acolo.

In cazul in care, cu ocazia inventarierii, se va găsi testament lăsat de defunct, va fi vizat spre neschimbare si va fi depus in depozit la biroul notarului public.

Inventarul se semnează de cel care l-a întocmit, de succesibili aflați la locul inventarului, iar in lipsa acestora sau a refuzului lor de a semna, inventarul va fi semnat de martorii prezenți.

Din interpretarea actelor normative mai sus citate coroborat cu starea de fapt mai sus prezentata se retine ca, in conditiile in care petentul xxxxxx a acceptat succesiunea curat si simplu si nu sub beneficiu de inventar, solicitarea sa referitoare la constatarea faptului ca nu este raspuzator de plata pasivului succesor, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei in

conditiile actelor normative precitate, si avand in vedere ca potrivit certificatului de moștenitor nr.xxxxx.02.2009 Dl. Farkaș Iuliu în calitate de fiu al defunctului xxxx a moștenit masa succesorală în cotă indiviză de 3/8 parte, fiind astfel răspunzător de plata pasivului succesoral.

Mai mult, in raport de sustinerile petentului din contestatia formulata, organul de soluționare a contestației reține că, în virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem*, nimeni nu poate invoca în apărarea sa necunoașterea legii, în cazul de față obligația de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a D-lui xxxxx în situația în care a obținut venituri din activități economice de livrări de bunuri cu caracter de continuitate stipulată în Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare si pe cale de consecinta existenta unui pasiv succesoral.

Primul efect al intrării în vigoare a unui act normativ constă în faptul că dispozițiile sale devin general obligatorii pentru destinatarii săi iar al doilea efect al intrării în vigoare, subsecvent și distinct de obligativitate, este opozabilitatea normelor în cauză, constând în faptul că acestea au capacitatea, sunt susceptibile de a produce destinatarii efectul juridic prevăzut în conținutul lor. Corelativ, destinatarii legii nu pot invoca necunoașterea legii pentru a se sustrage rigorilor sale în cazul în care nu respectă comandamentul cuprins în dispozițiile sale. Opozabilitatea are deci și ea caracter general, netrebuind confundată cu aplicarea efectivă a legii, cu producerea propriu-zisă, concretă a efectelor juridice, în virtutea principiului de drept *nemo censitur ignorare legem*.

Referitor la calitatea D-lui Farkaș Iuliu de persoana impozabilă obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, s-a reținut următoarele:

In drept, potrivit prevederilor art.126, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(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, sunt operatiuni impozabile din punct de vedere al taxei livrarile de bunuri/prestarile de servicii efectuate cu plata 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 rezultă din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin.(2).

Potrivit prevederilor 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.”

Articolul 7, alin.(1), pct.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

20. persoana – orice persoană fizică sau juridică;”

Prin urmare, este considerată **persoana** ce intră sub incidența prevederilor Codului fiscal **„orice persoană fizică sau juridică”**.

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunile de persoană, persoană impozabilă, persoană neimpozabilă, au fost definite la titlul VI din Codul fiscal, la art.125¹, pct.18 – 21:

ART. 125¹ Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

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;(...)

20. persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;

21. persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;”

Astfel, din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate, se reține că o persoană 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 Codul fiscal **„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.”**

Prin urmare, o persoana fizica se considera ca a realizat o activitate economica in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata daca a realizat venituri cu caracter de continuitate din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale.

In explicarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal, la pct.3 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, in forma aplicabila incepand cu 01.01.2007, legiuitorul a precizat:

„3. (1) 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.”

Asa cum explicitează legiuitorul prin norme, în aplicarea prevederilor art.127 alin.(2), nu se consideră că persoanele fizice realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci cand obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală care au fost folosite de catre acestea pentru scopuri personale. Astfel, in situatia in care activitatea desfasurată are caracter de continuitate, persoana fizica devine persoana impozabila.

În situația în care persoana fizică este considerată persoană impozabilă conform art.127 alin.(1), aceasta trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent potrivit art.153, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila incepand cu 01.01.2007:

„(1) **Persoana impozabilă** care este stabilită în România, conform art. 125[^]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:**

a) înainte de realizarea unor astfel de operațiuni, în următoarele cazuri:

1. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri care atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), cu privire la regimul special de scutire pentru întreprinderile mici;

2. dacă declară că urmează să realizeze o cifră de afaceri inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă;

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;(...)”

Referitor la plafonul de scutire, art.152, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, prevede:

„(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).”

Potrivit alin.(6) al art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007:

„(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(...).

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.”

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, persoana impozabilă are obligația înregistrării în scopuri de TVA în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. În situația în care persoana impozabilă nu și-a îndeplinit această obligație, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care persoana ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă.

Totodată, prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, la pct.62, alin.(2), lit.a) legiuitorul reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA:

„(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 datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat 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;”

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că în situația în care organele de inspecție fiscală constată neindeplinirea 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 datorat-o pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă și data identificării nerespectării prevederilor legale.

În situația în care persoana fizică vinde succesiv bunuri imobile și obține continuu venituri din astfel de activități, veniturile obținute se încadrează la operațiuni economice și se supun taxării. Caracterul de continuitate al operațiunii în cauză este dat de existența contractelor succesive de vânzare a imobilelor, caz în care legiuitorul încadrează persoana fizică vânzătoare în categoria *persoanei impozabile*.

Din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 29.08.2011 se reține că Dl. xxxxx a valorificat împreună cu soția sa un număr de 22 apartamente (construcții noi) situate în xxxx în valoare totală de xxxx lei.

Astfel se reține că, Dl. xxxx - xxxxx a realizat tranzacții imobiliare care au un caracter de continuitate și nu intra în cadrul administrării normale a unui patrimoniu familial, fapt pentru care avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, să aplice taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzării și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din această calitate.

Având în vedere că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale și analizând operațiunile efectuate în anul 2007 de către Dl. xxxxxxxxx în calitate de tată a petentului xxxxxx, respectiv realizarea a 16 de tranzacții imobiliare, rezultă că aceasta 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, contribuabilul xxxxxx, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în aceeași perioadă a avut calitate de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca prima obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Prin urmare, având în vedere că dl. xxxxxx are calitate de persoană impozabilă din anul 2007, desfășurând activități economice, urmare tranzacțiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, precum și faptul că bunurile tranzacționate, constând în vânzarea de apartamente care depășesc natura unor bunuri de natură personală, rezultă că operațiunile efectuate de către Dl. xxxxxx intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, nascându-se totodată obligația înregistrării ca platitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire de TVA în suma de xxxxxx euro.

Având în vedere prevederile legale aplicabile precum și faptul că în conformitate cu certificatul de moștenitor nr.xxxxxx.02.2009 Dl. xxxxxx în calitate de fiu al defunctului Farkaș Gheorghe-Ludovic a moștenit masa succesorală în cotă indiviză de 3/8 parte, fiind astfel raspuzător și de plata pasivului succesoral, în situația în care organele de inspecție fiscală au constatat neîndeplinirea de către Dl. xxxxxx a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA, în mod corect și legal au solicitat de la mostenitorul legal al acestuia proportional cu cota de 3/8 mostenită, plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă xxxxxx ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA, pe perioadă 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 respectiv 01.10.2007 și data identificării nerespectării prevederilor legale respectiv data inspecției fiscale.

Pe cale de consecință, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentului debitul în sumă totală de 28.056 lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată datorată pentru sumele încasate din tranzacțiile imobiliare reprezentând construcții noi, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate și pentru care defunctul xxxxxx nu s-a înregistrat în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la motivațiile petentului din contestația formulată în legătura cu cota de TVA aplicabilă, s-au reținut următoarele:

În contestația formulată petentul susține referitor la cota aferentă bunului livrat că aceasta nu este de 19 la suta ci de 5 la suta față de incidenta dispozițiilor art.140 cod fiscal privind aplicarea cotei reduse asupra bazei de impozitare pentru livrarea locuințelor ca parte a politicii sociale.

În considerarea dispozițiilor exprese ale art. 213 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, republicat "[...] Analiza contestației se face în raport de **susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de**

documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării." si art.206 "Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)d) **dovezile pe care se întemeiază;** (...)"coroborate cu art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat, organul de soluționare a contestației cu adresa nr.xxxxx.10.2011 a solicitat petentului sa completeze dosarul cauzei cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de art. 49 din Codul de procedură fiscală care să facă dovada ca in cazul tranzactiilor efectuate sunt incidente dispozițiile art. 140 alin.2¹ din Codul Fiscal privind aplicarea cotei reduse de TVA de 5% asupra bazei de impozitare.

Invederam ca, desi organul de soluționare a contestației a solicitat in mod expres petentului documentele justificative de natura mijloacelor de proba care sa faca dovada celor sustinute in contestație, pana la data emiterii prezentei acesta nu a formulat niciun raspuns, desi adresa a fost primita de catre destinatar la data de 13.10.2011 conform confirmarii de primire existenta la dosarul cauzei.

Pe cale de consecinta, in conditiile in care petentul nu a facut dovada cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de art. 49 din Codul de procedură fiscală ca, in cazul tranzactiilor efectuate sunt incidente dispozițiile art. 140 alin.2¹ din Codul Fiscal privind aplicarea cotei reduse de TVA de 5% asupra bazei de impozitare, motivatiile sale cu privire la gresita aplicare a cotei de TVA de 19% in loc de 5%, nu au putut fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere ca potrivit cu art. 65 din Codul de procedură fiscală, republicat: " (1) *Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. (...)*"

Referitor la motivațiile petentului din contestația formulată, privind incidența aplicării procedurii sutei mărite în determinarea taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 140 din codul fiscal, se rețin următoarele:

În Monitorul Oficial nr. 278 din 20 aprilie 2011 a fost publicat Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1873/2011 privind aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale Centrale nr. 2/2011, care dispune:

„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 [prevăzută 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."

Pe cale de consecință, având în vedere că din raționamentul petentului din contestația formulată referitor la faptul că „toate vanzarile efectuate au inclus si TVA-ul (...) ori fiecare vanzare efectuata in pretul stipulat ca fiind incasat a fost perceputa in cadrul acestui pret si cota reprezentand taxa pe valoarea adaugata” coroborat cu starea de fapt confirmată de fotocopiile contractelor de vânzare – cumpărare(spre exemplificare contractul de vanzare - cumparare autentificat sub nr.583 din 16 Martie 2007 existent in fotocopie la dosarul cauzei), rezultă în mod explicit că **părțile nu au convenit nimic cu privire la taxa pe valoarea adăugată**, ne regăsim în prezența situației reglementate la pct. 2 al literei a) din Decizia nr. 2 a Comisiei Fiscale aprobată prin Ordinul Ministerul Finanțelor Publice nr. 1873/2011, astfel că taxa pe valoarea adăugată, în cazul petentului se determină 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], motiv pentru care organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect și legal la stabilirea în sarcina petentului a datoriei fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată în cuantum de 12.582 lei prin aplicarea cotei de 19 % la contravaloarea livrării, pentru următoarele motive:

- pretenția petentului de a beneficia de determinarea taxei pe valoarea adăugată prin aplicarea procedurii sutei mărite nu este justificat în condițiile în care Decizia nr. 2/2011 a Comisiei Fiscale precizează în mod expres că acest procedeu se aplică în cazul în care „rezultă că părțile au convenit că TVA este inclusă în contravaloarea livrării”; din examinarea fotocopiilor contractelor de vânzare – cumpărare nerezultând că partile au convenit că taxa pe valoarea adăugată este inclusă în contravaloarea livrării,

- la solicitarea expresă a organelor de soluționare a contestației conținută în adresa nr. 38473/10.10.2011, petentul nu a prezentat nici până la data emiterii prezentei decizii documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala care sa faca dovada celor afirmate cu privire la faptul ca pretul de vanzare a inclus si taxa pe valoarea

adaugata.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au făcut aplicațiunea normelor legale în vigoare în perioada verificată, motiv pentru care contestația formulată de petent împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. xxxxx.08.2011 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală, urmează a fi respinsă pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxx lei.

Referitor la motivațiile petentului din contestația formulată, privind diminuarea TVA-ului din venitul realizat prin scaderea TVA-ului din cheltuielile ocazionate de construirea imobilelor, se reține că, în cauză sunt incidente următoarele prevederi legale:

Prevederile art. 152 alin. (1) și (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel cum a fost modificată prin Legea nr. 343/2006, în vigoare de la data de 1 ianuarie 2007, după cum urmează:

"(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 taxa, 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).

(...)

*(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie sa 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. (...)**"*

Totodată la art. 147¹ și art. 152² din Codul fiscal, referitor la dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă, se precizează:

"Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă

ART. 147¹

(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o

perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145-147.

(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.

(3) Prin norme se vor preciza condițiile necesare aplicării prevederilor alin. (2), pentru situația în care dreptul de deducere este exercitat după mai mult de 3 ani consecutivi după anul în care acest drept ia naștere.

(4) Dreptul de deducere se exercită chiar dacă nu există o taxă colectată sau taxa de dedus este mai mare decât cea colectată pentru perioada fiscală prevăzută la alin. (1) și (2).(...)

Decontul de taxă

ART. 156²

(1) 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.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 147¹ alin. (2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări.”

În considerarea normelor legale precitate pentru perioada supusă verificării, petentul va avea dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile legii, taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate, pe perioada prevăzută în Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

Referitor la majorările în suma de xxxxx lei și penalitățile de întârziere în sumă de xxxxx lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentului prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.

xxxx.08.2011 se reține că stabilirea de majorări/penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilit suplimentar în cuantum de xxxxx lei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările/penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentului reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 685, art. 689, art. 703, art.704, art.705 Codul Civil, art. 69, art.70, art.71 Legii notarilor publici și a activității notariale aprobată prin Legea nr.36/1995, art.101 și 102 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, alin.1 și 3 din anexa ce face parte integrantă din Ordinul nr.713/2004 privind aprobarea Cartei drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, art. 49, art. 65, art. 91 alin. 1 și 2, art. 98, art. 213 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicat, art. 7, art.125¹, art.126, art. 127, art. 141 alin. (2) lit. f), art. 147¹, art. 152, art. 152², art. 153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.3 (1), pct.62 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, coroborat cu dispozițiile art. 213 și art.216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de **D-nul xxxx CNP: xxxxxx** cu domiciliul în xxxxxx împotriva Raportului de inspecție fiscală xxxxx. 08.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulată de **D-nul xxxxx CNP: xxxx** cu domiciliul în xxxxxx împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. xxxx. 08.2011 pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă totală de xxx lei, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul xxxx, în termen de 6 luni de la data comunicării.