

DECIZIA nr. 56 din 19.11.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală -, prin adresa nr. / 30.10.2012, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. /30.10.2012, asupra contestației formulată de d-nul împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. 28.09.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de lei, reprezentând: taxă pe valoarea adăugată (lei), dobânzi de întârziere aferente (lei).

Contestația a fost depusă în data de 18.10.2012 la Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, deci în termenul legal prevăzut la art.207, alin.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual conform prevederilor art. 206 din OG 92/ 2003R, privind Codul de procedură fiscală.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art.206, alin.(1), art.207 și art.209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petentul, d-nul cu domiciliul în Loc. jud. Tulcea, , formulează contestația, înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. /18.10.2012, împotriva deciziei de impunere nr. / 28.09.2012, cu următoarele motivații:

1. Contestatorul consideră că organele de inspecție fiscală au încadrat în mod eronat tranzacțiile efectuate întrucât *“o persoană fizică nu putea fi încadrată ca taxabilă pentru plata TVA (impozabilă) pentru aceste tranzacții și nici verificată de ANAF”*.

Potentul precizează referitor la vânzarea de imobile că: *“nu este descrisă ca activitate economică independentă, iar obligativitatea plății TVA conform art.127 CF nu încadrează această activitate la cele ale căror specific necesită o declarație de impunere. Rezultatul firesc este că nu există bază taxabilă (impozabilă) cu privire la TVA, deci procedural, ANAF nu se mai află în situația art.23 alin.(1) CPF în privința dreptului de control fiscal, până la impunerea din oficiu”*.

Contestatorul specifică: *“Nu există caracter de continuitate și am dobândit aceste imobile prin donație și nu prin vânzare – cumpărare”*.

2. Un alt motiv al contestatorului este că *“persoana impozabilă care nu are cunoștință că a depășit plafonul nu poate fi trasă la răspundere, pentru neîndeplinirea unei obligații exprese a ANAF de a înregistra din oficiu, la termen, deoarece Administrația fiscală dispunea de informațiile necesare pentru a stabili că persoana impozabilă a depășit plafonul și nu poate să impună condiții suplimentare persoanei impozabile datorate propriei ineficiențe”*.

3. Petentul consideră că decizia de impunere emisă de organele de inspecție fiscală este nulă deoarece titlul ei este altul decât cel menționat în Ordinul ANAF nr.1415/2009.

4. În opinia contribuabilului înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA *“este reglementată cu caracter de principiu în codul de procedură fiscală, executivul a înțeles să edicteze norme (legislație secundară) pentru această operațiune abia la data de 28 aprilie 2012 prin Ordinul 1786”*.

5. Petentul menționează că decizia de impunere este nelegală și pentru faptul că: *“nu am fost asociat cu P și în consecință nu putem împărți obligațiile fiscale pe jumătate”*.

În susținerea celor menționate în contestație petentul invocă Decizia Înaltei Curți de Justiție și Casație cu privire la fiscalizarea tranzacțiilor imobiliare din patrimoniul personal, subliniind sentința nr. /2010 pronunțată de Curtea de Apel București și concluzionând în final: *“...potrivit reglementărilor mai sus precizate, nu pot fi supus plății TVA-ului și actele fiscale emise sunt nule, motiv pentru care vă rog să le anulați și să mă exonerați de la plata sumelor mai sus menționate”*.

Față de motivațiile prezentate mai sus domnul solicită anularea actelor fiscale invocate (Decizia de impunere nr. /28.09.2012 și Raportul de inspecție fiscală nr. / 28.09.2012) și exonerarea lui de la plata TVA în sumă de lei și a dobânzilor de întârziere în sumă de lei.

II. Prezenta inspecție fiscală parțială s-a efectuat în baza Deciziei de reverificare nr. /30.08.2012 emisă de conducătorul activității de inspecție fiscală ca urmare a modificării sentinței civile nr. din 16.12.2011 pronunțată de Tribunalul Tulcea în dosarul /88/2011, având ca obiect contestație la actul administrativ fiscal. Prin Decizia Civilă nr. /21.05.2012, rămasă definitivă și irevocabilă, pronunțată de Curtea de Apel Constanța în dosarul nr. /88/2011, se dispune anularea Deciziei nr. /17.06.2011 emisă de D.G.F.P.Tulcea în soluționarea contestației formulate de P, precum și anularea Deciziei de Impunere nr. /21.09.2010 și a Raportului de inspecție fiscală parțială nr. 7/21.09.2010.

Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, prin Decizia de impunere nr. /28.09.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. / 28.09.2012, au stabilit, că în perioada 01.01.2004 - 31.12.2009, domnul a efectuat operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, drept pentru care este obligat la plata taxei, conform art.150, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

P și nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA înainte de începerea activității economice, în condițiile prevăzute de art.153 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal sau la data depășirii plafonului de scutire prevăzut de art.152, alin.(1) din același act normativ, drept pentru care organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea datei la care a fost depășit plafonul de scutire, precum și la identificarea tuturor operațiunilor impozabile efectuate după, la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA. Având în vedere dispozițiile art.152, alin.(6) din Codul fiscal, data depășirii plafonului de scutire o constituie 13.07.2009, iar

data la care persoanele impozabile ar fi trebuit înregistrate în scopuri de TVA este 1 septembrie 2009.

Astfel organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina celor doi obligații fiscale de plată în sumă de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă vânzării bunurilor imobile tranzacționate de cele două persoane asociate în perioada septembrie – noiembrie 2009.

Perioada	Încasare contracte	Baza impozabilă	Valoarea TVA
Septembrie 2009			
Noiembrie 2009			
Total			

Pentru neachitarea în termen a TVA în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.119, alin.(1) din OG 92/2003, republicată, se datorează majorări de întârziere în sumă, calculate conform art.120 din același act normativ, pentru perioada 25.10.2009 – 28.08.2010.

Având în vedere actele de control emise anterior prezentei inspecții fiscale, a contestației formulată de P înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. /18.10.2010, a Deciziei civile nr. /21.05.2012, rămasă definitivă și irevocabilă, pronunțată de Curtea de apel Constanța în dosarul nr. /88/2011, prin care se dispune anularea Deciziei nr. /17.06.2011 emisă de DGFP Tulcea în soluționarea contestației formulată de P, precum și anularea Deciziei de impunere nr. /21.09.2010 și a raportului de inspecție fiscală parțială nr. /21.09.2010 și ținând cont de prevederile legale din Titlul VI – taxa pe valoarea adăugată a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cuantumul obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de inspecția fiscală în valoare totală de lei se împarte în cote de $\frac{1}{2}$ pentru P și în concordanță cu mențiunile referitoare la cotele indivize de $\frac{1}{2}$ pentru fiecare parte vânzătoare înscrise în contractele de vânzare – cumpărare autentificate de notariatele publice astfel:

- P – taxa pe valoarea adăugată –lei;
 - majorări de întârziere TVA - lei;
- taxa pe valoarea adăugată –lei;
 - majorări de întârziere TVA - lei;

Petentul, , nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează contestația, depusă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea sub nr. din 18.10.2012, cu motivațiile prezentate la punctul I din prezenta decizie.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerii petentului precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul DGFP- A.I.F. Tulcea, au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina domnului, prin decizia de impunere nr. /28.09.2012, TVA de plată în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei.

În fapt, organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice au efectuat inspecția fiscală parțială, pentru perioada 01.01.2004-31.12.2009, cu obiectivul verificarea tranzacțiilor imobiliare efectuate de persoana fizică, în vederea cuprinderii acestora în sfera de aplicare a TVA. În urma inspecției fiscale s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. / 28.09.2012, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. / 28.09.2012 prin care s-a stabilit în sarcina domnului Feodor Denis TVA în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, OG nr. 92/2003R privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare (aplicabile în perioada verificată).

1. Considerentele contestatorului că organele de inspecție fiscală au încadrat în mod eronat tranzacțiile efectuate întrucât *“o persoană fizică nu putea fi încadrată ca taxabilă pentru plata TVA (impozabilă) pentru aceste tranzacții și nici verificată de ANAF” nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației* având în vedere următoarele:

- Persoana obligată la plata taxei este menționată la art.150 din Titlul VI a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);

- definiția persoanei impozabile este reglementată de art.127 din același act normativ care stabilește că “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” iar alin.(2) prevede că exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate constituie activitate economică: *“În sensul prezentului titlu, 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.”*

- Art.7, alin.(1) punctul 20 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

20. persoană - orice persoană fizică sau juridică;

Prin urmare este considerată **persoană** 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 persoana fizică reprezintă persoană impozabilă în sensul titlului VI privind taxa pe valoare 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 571/2003 privind 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."**

În explicitarea art.127 din codul fiscal, la punctul 3 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, legiutorul a precizat:

PCT 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.(...)"

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 perioada 2004-2009 de către petent, rezultă că acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate, numai în anul 2009 realizând un număr de 5 tranzacții, depășind plafonul special de scutire de 35.000 euro la data de 13.07.2009, înregistrând venituri din vânzarea construcțiilor, desfășurând astfel activități economice, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus, astfel motivațiile petentului: **"Nu există caracter de continuitate și am dobândit aceste imobile prin donație și nu prin vânzare – cumpărare"** nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Pe cale de consecință, contestatorul, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut calitate de persoană impozabilă, cu toate drepturile și

obligatiile ce decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Referitor la afirmațiile petentei: *“vânzarea de imobile nu este descrisă ca activitate economică independentă, iar obligativitatea plății TVA conform art.127 CF nu încadrează această activitate la cele ale căror specific necesită o declarație de impunere. Rezultatul firesc este că nu există bază taxabilă (impozabilă) cu privire la TVA, deci procedural, ANAF nu se mai află în situația art.23 alin.(1) CPF în privința dreptului de control fiscal, până la impunerea din oficiu”* se reține că potrivit Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

- **Art 150 (1)** *Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:*

a) *persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu, cu excepția cazurilor pentru care clientul este obligat la plata taxei conform prevederilor lit. b) - g);*

- **Art. 156** „Evidența operațiunilor

(1) *Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.*

(2) *Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”*

- **Art. 156²** - „Decontul de taxă

(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.*

Analiza contractelor de vânzare – cumpărare prezentate inspecției fiscale (existente la dosarul contestației în xerocopie) evidențiază faptul că persoana fizică nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile prevăzute de art.153 din Legea 571/2003 la data depășirii plafonului de scutire prevăzut de art.152, alin.(1) din același act normative, drept pentru care organul de inspecție fiscală a procedat la stabilirea datei la care a fost depășit plafonul de scutire, precum și la identificarea tuturor operațiunilor impozabile efectuate de petent împreună cu Pătuleanu Stela, după data la care trebuia să se înregistreze ca plătitor de TVA. Întrucât persoana impozabilă nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, 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 înregistrată în scopuri de taxă în conformitate cu art.152 alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, din Decizia Civilă a Curții de Apel Constanța /21.05.2012 emisă în favoarea reclamantei reiese: *„Aceste persoane fizice vor fi impozitate distinct pentru mărfurile obținute din tranzacții potrivit cotelor de deținere a imobilului (...)*

Însă, înscrisurile depuse la dosar fac dovada cotei de contribuție a recurentei. Astfel, contractul de donație precizează cota de ½ pentru P și cota de ½ pentru. Contractele de vânzare –cumpărare cuprind aceleași mențiuni privind cotele de câte

½ pentru fiecare parte, iar intabularea la Oficiul de cadastru și publicitate imobiliară este făcută pe cote părți de ½”.

Din cele mai sus menționate se reține faptul că și Curtea de apel Constanța având ca obiect judicarea recursului contencios administrativ și fiscal în Dosarul /88/2011 concluzionează că cei doi contribuabili (P și) sunt **persoane impozabile ce au desfășurat activități economice cu caracter de continuitate** că suma datorată cu titlu de TVA de către fiecare din cei doi este de lei, raportat la cota fiecăruia și la suma încasată (1/2 din suma totală lei).

2. Un alt motiv al contestatorului este că “persoana impozabilă care nu are cunoștință că a depășit plafonul nu poate fi trasă la răspundere, pentru neîndeplinirea unei obligații exprese a ANAF de a înregistra din oficiu, la termen,(...)” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației potrivit principiului de drept **necunoașterea legii nu te exonerează de răspundere**.

3. Motivația petentului că decizia de impunere emisă de organele de inspecție fiscală este nulă deoarece titlul ei este altul decât cel menționat în Ordinul ANAF nr.1415/2009 nu se reține în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit art.46 din Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, **nulitatea actului administrativ fiscal este atrasă numai de “lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal”**.

Astfel, contestatorul susține în mod eronat că Decizia de impunere este nulă întrucât titlul acesteia este altul decât cel menționat în Ordinul ANAF nr. 1415/2009. Titlul cuprinde obligații suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și sau într-o formă de asociere și a fost emisă în baza prevederilor Ordinului nr.2993 din 16.12.2011 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului „Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” și a Ordinului ministrului economiei și finanțelor nr. 149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și sau într-o formă de asociere.

4. Nu se reține în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentului cu privire la înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA, *“deși reglementată cu caracter de principiu în codul de procedură fiscală, executivul a înțeles să edicteze norme (legislație secundară) pentru această operațiune abia la data de 28 aprilie 2012 prin Ordinul 1786”* întrucât Ordinul menționat de în contestația formulată a fost emis în data de 28 aprilie 2010 iar **înregistrarea din oficiu ca plătitor de TVA este prevăzută în mod expres de art.153 precum și de Normele metodologice în aplicarea acestui articol aprobate prin HG 44/2004.**

Art.153 prevede: “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;

c) dacă cifra de afaceri realizată în cursul unui an calendaristic este inferioară plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), dar optează pentru aplicarea regimului normal de taxă.”

Norme metodologice:

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:

a) data comunicării certificatului de înregistrare, în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. a) și, după caz, alin. (2), (4) sau (5) din Codul fiscal;

b) prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă optează pentru aplicarea regimului normal de taxă în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal;

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;

d) prima zi a lunii următoare celei în care s-a comunicat persoanei impozabile actul administrativ de înregistrare, în cazul prevăzut la art. 153 alin. (7) din Codul fiscal.

(2) În aplicarea art. 153 alin. (1) din Codul fiscal, activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate. Intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii unei activități economice.

5. Motivația petentului că decizia de impunere este nelegală și pentru faptul că: “nu am fost asociat cu P și în consecință nu putem împărți obligațiile fiscale pe jumătate” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din analiza contractelor de vânzare-cumpărare autentificate de notariatele publice la care acestea au fost încheiate reiese faptul că acestea cuprind mențiuni referitoare la cotele indivize de ½ pentru fiecare parte vânzătoare (P și).

Astfel Curtea de Apel Constanța a decis impozitarea distinctă a tranzacțiilor potrivit cotelor de deținere a imobilelor (pentru P cota de ½). În contractul de donație se precizează cota de ½ pentru P și cota de ½ pentru, în contractele de vânzare-cumpărare se menționează aceleași mențiuni privind

cotele de câte ½ pentru fiecare parte, iar intabularea la Oficiul de Cadastru și publicitate imobiliară este făcută de cote de ½.

În susținerea celor menționate în contestație petentul invocă Decizia Înaltei Curți de Justiție și Casație cu privire la fiscalizarea tranzacțiilor imobiliare din patrimoniul personal, subliniind sentința nr. /2010 pronunțată de Curtea de Apel București, care nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât art.1, alin.(3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

“(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.”

Conform art. 213 alin.(1) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(...)Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de **documentele existente la dosarul cauzei**”.*

În conformitate cu prevederile art. 206 alin.(1) din același act normativ :

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

[...]

d) dovezile pe care se întemeiază (...);”

Potrivit art. 65 alin.(1) din O.G.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

“(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Față de cele mai sus menționate și având în vedere că la contestație petentul nu a anexat Decizia Înaltei Curți de Justiție și Casație și nici sentința pronunțată de Curtea de Apel București, documente din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organului de inspecție fiscală, și faptul că ele nu sunt izvoare de drept neavând nici o consecință juridică în analiza tranzacțiilor imobiliare, rezultă că în mod legal organul de control a stabilit tva de plată în sumă de lei

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivațiile petentului: *“...potrivit reglementărilor mai sus precizate, nu pot fi supus plății TVA-ului și actele fiscale emise sunt nule, motiv pentru care vă rog să le anulați și să mă exonerați de la plata sumelor mai sus menționate.”* întrucât:

- art.46 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează elementele care conduc la **“Nulitatea actului administrativ fiscal”**, astfel:

“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

- art.47 **“Desființarea sau modificarea actelor administrative fiscale**

(1) Actul administrativ fiscal poate fi modificat, anulat sau desființat în condițiile prezentului cod.” și nu în condițiile sentinței invocate de petent.

- Potrivit Deciziei civile nr. /31.01.2011 pronunțată de Curtea de Apel Timișoara – Secția contencios administrativ și fiscal în dosarul nr. /30/2010, irevocabilă, 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.**

Din documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale menționate în cuprinsul prezentei decizii rezultă că A.I.F. Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina domnului, prin Decizia de impunere nr. / 28.09.2012, TVA de plată în sumă de lei, astfel urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la această sumă.

6. Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /28.09.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. /28.09.2012, organul de inspecție fiscală a stabilit obligații fiscale accesorii în sumă de lei reprezentând majorări de întârziere, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada 25.10.2009 – 28.08.2010. Obligațiile fiscale accesorii au fost calculate în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Petentul, contestă în totalitate obligațiile fiscale accesorii în sumă de 4.033 lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată de organul de inspecție fiscală, fără a prezenta nici o motivație de fapt sau de drept în susținerea contestației privind acest capăt de cerere.

În drept, art. 206 alin.(1) lit.c) și d) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

”Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]”

c) motivele de fapt și de drept

d) dovezile pe care se întemeiază [...]

De asemenea, art. 213 alin.(1) din același act normativ precizează :

”În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

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

Conform prevederilor pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Contestația poate fi respinsă ca :

(...)

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

Față de cele prezentate în fapt și în drept reținem următoarele:

Contestatorul, , nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația cu privire la suma de lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar pentru perioada 25.10.2009-28.08.2010, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația.

În consecință, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatorului cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, urmează a se respinge ca nemotivată contestația formulată de cu privire la suma de lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de d-nul sub nr. /18.10.2012 pentru suma de lei, reprezentând: taxă pe valoarea adăugată, stabilită de Activitatea de Inspecție Fiscală - prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. / 28.09.2012.

Art.2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de d-nul sub nr. /18.10.2012 pentru suma lei, reprezentând obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită de Activitatea de Inspecție Fiscală - prin Decizia de impunere privind obligații fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. / 28.09.2012.

Art.3. Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR EXECUTIV