

D E C I Z I E nr. 1690/507/29.10.2015

privind soluționarea contestației formulate de X
înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 1 cu adresa nr., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr., asupra contestației formulate de

X
CNP: ... și
CIF: RO ... ,
cu domiciliul în ... , jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.

Petentul X formulează contestație 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. ... și a Raportului de inspecție fiscală nr. ... emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad.

Referitor la obiectul contestației, respectiv la capătul de cerere prin care petentul s-a îndreptat împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... , învederăm că la dosarul cauzei se regăsește Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 07.04.2015, înregistrat sub nr. ... , acesta fiind anexat deciziei de impunere contestată, motiv pentru care în cuprinsul prezentei se va avea în vedere Raportul de inspecție fiscală nr.

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

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

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

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

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

b) prin decizie emisa 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 și alte competențe pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

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

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

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

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

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

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

[...]

Norme metodologice:

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

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

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

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

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

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

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

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

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

(5) *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 petentul îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere factual și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 1.022/2013 privind aprobarea modelului și conținutului 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 se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

«În conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ se poate face contestație, care se depune în termen de 30 de zile de la comunicare la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.

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

Prezenta reprezintă titlu de creanță.»

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

Referitor la contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere nr. ... 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 emisă de AJFP Arad, s-au reținut următoarele:

Suma totală contestată este în cuantum de ... lei și reprezintă taxa pe valoarea adăugată.

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

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, având în vedere că titlul de creanță a fost comunicat contribuabilului la data de 23.10.2014.

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

I. Petentul formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... de AJFP Arad, solicitând anularea actului administrativ fiscal atacat, anularea inspecției fiscale și refacerea/reluarea/reverificarea și completarea inspecției fiscale, precum și recalcularea TVA deductibilă sub aspectul perioadei ce a făcut obiectul raporturilor anulate.

Prin contestația înregistrată sub nr. ... petentul a solicitat refacerea controlului inițial având ca tematică exercitarea dreptului de deducere a TVA ca urmare a depunerii decontului de TVA în considerarea anulării deciziilor de impunere ... din data de 25.09.2014 și nr. ... din data de 25.09.2014 emise în baza RIF-urilor nr. ... și nr.

Potentul consideră că în mod eronat, netemeinic și nelegal organele de inspecție fiscală nu au procedat la stabilirea a TVA deductibilă și în egală măsură nu au corectat corespunzător situația majorărilor și accesoriilor prin raportare la Sentința civilă nr. ... pronunțată de Curtea de Apel Timișoara și la rapoartele de expertiză tehnică extrajudiciara întocmite de expertul tehnic și verificator de proiecte ... și de expertiza contabilă extrajudiciara întocmită de expertul contabil ... în luna august 2014, prezentate ca acte justificative în susținerea decontului de TVA.

Prin noile rapoarte de inspecție fiscală și decizii de impunere organele de inspecție fiscale emitente nu au admis decât în parte decontul de TVA dând posibilitatea deducerii TVA parțial prin raportare strict la noile acte depuse la contestația inițială din anul 2014 pe aceeași tematică a TVA deductibilă în urma verificării suportului decontului de TVA constând în FACTURILE NOI DEPUSE astfel cum acestea se regăsesc în cele 2 centralizatoare.

Potentul consideră că a fost privat în mod real de posibilitatea deducerii TVA reală ce ar fi determinat exonerarea sa de la plata oricăror obligații de natura TVA în condițiile în care, în opinia sa, organele fiscale în mod greșit au stabilit

TVA deductibilă prin neluarea în calcul a întregului decont de TVA depus de petent și prin omiterea celorlalte acte emise în cauză, respectiv Sentința civilă ... pronunțată de Curtea de Apel Timișoara, nedefinitivă la data formulării contestației.

Depunerea decontului de TVA de către petent la autoritatea fiscală a avut drept scop verificarea tuturor documentelor și elementelor justificative care au stat la baza exercitării dreptului de deducere în raport de dispozițiile art. 145, consecința ce se impunea fiind, în opinia petentului, recunoașterea dreptului de deducere a TVA aferentă facturilor de achiziție „în integralitate” raportat la decontul de TVA.

Potentul arată că în măsura în care nu s-a cunoscut că avea obligația înscrierii ca persoană supusă prin activitatea sa TVA, fiind discutabilă fiscalizarea raporturilor civile, “SUBSEMNAȚII NEAVÂND OBLIGATIVITATEA ținerii evidentei contabile, ACEASTA OBLIGAȚIE AVÂND-O persoanele juridice sau cele asimilate lor, în egală măsură subsemnații nu am păstrat o serie de documente, iar altele au fost pierdute, astfel că se constată o situație mai delicată, singura rezolvare fiind luarea în calcul a tuturor actelor și probelor pe care se sprijină contestația subsemnaților, respectiv luarea în calcul a EXPERTIZELOR”, depuse în sprijinul contestației alături de alte documente menite să determine situația reală.

Astfel, petentul consideră că refacerea controlului apare ca insuficientă prin luarea în calcul strict și doar a facturilor noi depuse și care nu au fost avute în vedere cu ocazia primului control pe tematica decontului de TVA.

Măsura de neraportare și la aceste acte justificative (expertiza tehnica extrajudiciara întocmit de expertul tehnic si verificator de proiecte ... și expertiza contabila extrajudiciara întocmit de expertul contabil ... in luna august 2014) care sunt acte justificative și probe care pot să contureze situația reală, apare ca nelegală și cu consecințe negative reale și grave căci petentul este privat de un drept de deducere a TVA cu mult peste valoarea stabilită de organul fiscal și care se regăsește apreciat la adevărata valoare în cadrul decontului de TVA.

După efectuarea controlului petentul arată că a intrat în posesia unor noi elemente menite să determine necesitatea reverificării constând pe deoparte în FACTURI, facturi care anterior nu au putut fi puse la dispoziția organelor competente de control, și care îndeplinesc toate exigentele unor acte justificative pentru stabilirea obiectivă a TVA deductibilă, ce de altfel au fost evaluate de organul competent fiscal și tratate prin luarea lor în calcul, acestea făcând dovada achiziției și întrunind toate condițiile luării în calcul, întrucât firmele de la care s-a făcut achiziția au intrat în faliment.

Potentul consideră că această contestație pe deplin justificata, “vizează aspecte legate de elementele noi” care nu au fost luate în calcul de organele fiscale odată cu efectuarea (reverificarea/refacerea) controlului având în vedere rațiuni subiective.

Referitor la expertizele depuse în probațiune, petentul susține că acestea au rolul de a „complini lipsa existenței unei documentații scrise integrale pentru susținerea decontului de TVA” stabilind, în mod obiectiv, „valoarea reală a TVA-ului deductibil la achiziție prin calcularea valorii tehnice de investiție efectivă pentru fiecare din cele 132 stabilită prin trei metode de calculație, cea mai corectă fiind cea stabilită prin raportare la art. 77 ind 1 prin calcularea în raport de Grila Notarilor Publici, astfel cf dispoz legale.”

Totodată petentul se raportează la dispozițiile art. 181 din Directiva Europeană nr. 112/2006 care prevede că România poate deroga de la obligativitatea calculării TVA la valoarea indicată în factură, subliniind faptul că România are reglementată o astfel de dispoziție derogatorie în ceea ce privește impozitul pe venit.

Raportat la situația petentului, acesta precizează că „în cazul persoanelor care nu au ținut o contabilitate deci care nu a conservat înscrisul doveditor, sau l-a pierdut, al operațiunii prin care bunul i-a intrat în patrimoniu, această valoare urmează a fi determinată în contextul art. 49 coroborat cu art. 55 C proc fiscală pe bază de expertiză de identificare a valorii, în acest sens fiind elocvente dispoz art. 77 ind 1 din Legea nr. 571/2003.”

Invocând jurisprudența Curții Europene de Justiție, în speță cauzele C-174/08 NCC Construction Danmark A/S și C-309/06 Marks & Spencer, din al căror conținut citează, petentul arată că organele de control aveau obligația de a calcula și TVA deductibilă conform Legii nr. 571/2003 în conformitate cu principiul neutralității TVA.

Potentul prezintă cadrul legal și economic pentru tranzacțiile imobiliare, accentuând în special norma legală care reglementează veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal (art. 77¹ și următoarele din Codul fiscal) concluzionând că expertiza este un document justificativ, motiv pentru care „dacă venitul se estimează prin expertiză apoi se calculează impozitul pe venit, rezultă că pentru același venit minim ANAF a calculat TVA exigibil și se poate calcula și TVA deductibil.”

Totodată petentul precizează că deși organele de inspecție fiscală au analizat construirea și vânzarea unor imobile parcurgând toate etapele de la autorizare până la vânzarea imobilului, acestea au calculat TVA pe baza venitului, dar nu au calculat TVA deductibilă raportat la costurile efectuate de către petent.

În condițiile în care „impunerea” se compune din două elemente de bază: creditul (TVA colectată) și debitul (TVA deductibilă), care determină TVA datorat sau TVA de încasat, în opinia petentului, organele de control aveau obligația de a calcula în timpul controlului TVA deductibilă și nu „după ce se înscrie în primul decont de TVA, după stabilirea datei de declarare ca plătitor de TVA, cu suma stabilită de inspecția fiscală.”, din acest punct de vedere controlul fiind incomplet.

Deși dreptul de deducere a fost recunoscut, raportat la contestația formulată, petentul precizează că „singurul aspect ce trebuie avut în vedere este situația nou ivită constând în noile documente justificative” (împreună cu contestația fiind

depus un centralizator conținând mai multe facturi precum și o expertiză tehnică extrajudiciară) astfel că se impune reverificarea perioadei în raport de „noutatea elementelor probatorii, respectiv refacerea controlului și evaluarea tuturor noilor elemente precum și administrarea unor probe noi chiar și a altor expertize la nevoile menite a contura situația reală”.

II. Inspecția fiscală a petentului a fost refăcută ca urmare a Deciziei nr. ... emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin care s-a dispus:

“(...) desființarea 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. ... emisă de A.J.F.P Arad, pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat drept de deducere, urmând ca Activitatea de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad să emită o nouă decizie pentru aceeași perioadă, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezentul referat și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată”

Verificarea petentului a vizat taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.08.2011 – 01.08.2012, inspecția fiscală fiind finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. ... , elaborată în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... , organele de inspecție fiscală constatând următoarele:

Contribuabilul a fost înregistrat în scopuri de TVA începând cu data de **01.07.2010**, ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în urma efectuării unor tranzacții imobiliare cu terenuri construibile și construcții noi, care au făcut obiectul unei inspecții anterioare, consemnată în Raportul de inspecție nr.... și Decizia de impunere nr. ... ; fiind înregistrat în baza deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA, emisă de organul fiscal competent.

Începând cu data de **01.08.2012**, organele fiscale competente au anulat înregistrarea în scopuri de TVA a contribuabilului conform art. 153 alin. (9) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au constatat că pentru perioada supusă verificării, petentul nu a condus jurnale de evidență a TVA, deoarece nu a efectuat în această perioadă operațiuni economice. În urma verificărilor efectuate s-a constatat faptul că suma de ... lei înscrisă de petent în decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2011, la rubrica achiziții de bunuri și servicii taxabile cu cota de 24% reprezintă ajustarea TVA aferentă bunurilor aflate pe stoc la data la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege.

În deconturile de TVA depuse anterior lunii noiembrie 2011, respectiv pentru perioada iulie 2010 – octombrie 2011, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul

acestor perioade de raportare. Soldul sumei negative a TVA, pentru perioada de raportare este noiembrie 2011, este în sumă de ... lei.

Totodată organele de control au constatat că, în deconturile depuse pentru perioadele ulterioare lunii noiembrie 2011, respectiv pentru perioada decembrie 2011 – iulie 2012, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare.

Pe cale de consecință, în considerarea deconturilor depuse de petent la autoritatea fiscală, conform Raportului de inspecție fiscală nr. ... , organele de inspecție fiscală au solicitat reprezentatului petentului documentele justificative în baza cărora și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în decontul aferent lunii noiembrie 2011.

Urmare solicitării petentul a prezentat **o parte** din documentele justificative, respectiv facturi în original și fotocopii ale facturilor inițiale pe care a fost aplicată ștampila furnizorului și mențiunea „conform cu originalul” primite de la diverși furnizori, emise în anii 2006 – 2007, TVA aferentă acestora fiind în sumă totală de 156.890,19 lei.

Totodată pentru motivarea pretenției de exercitare a dreptului de deducere a TVA, petentul a prezentat Raportul de expertiză contabilă extrajudiciară privind evaluarea valorii de investiție a imobilelor tranzacționate și Raportul de expertiză contabilă extrajudiciară efectuat de ... , în calitate de expert contabil, documente care însă, în opinia organelor de inspecție fiscală, nu pot constitui temeiul juridic legal pentru determinarea TVA deductibilă prevăzut de legislația fiscală, în speță Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit că dintre documentele prezentate doar facturile fiscale îi conferă petentului posibilitatea de a-și exercita dreptul de deducere a TVA, pentru celelalte documente prezentate (rapoarte de expertiză) stabilindu-se că acesta nu a îndeplinit condițiile prevăzute de art. 145, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel că în sarcina sa a fost calculată cu titlu de obligație fiscală suplimentară o TVA în sumă de 1.232.567 lei aferentă perioadei 01.08.2011 – 01.08.2012.

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, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă petentul poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă construcțiilor edificate în condițiile în care urmare analizei din punct de vedere fiscal a condițiilor privind exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, s-a constatat că petentul nu deține facturi fiscale.

În fapt, petentul a fost înregistrat în scopuri de TVA începând cu data de **01.07.2010**, ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin.

(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în urma efectuării unor tranzacții imobiliare cu terenuri construibile și construcții noi, care au făcut obiectul unei inspecții anterioare, consemnată în Raportul de inspecție nr.... și Decizia de impunere nr.... ; fiind înregistrat în baza deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA, emisă de organul fiscal competent.

Începând cu data de **01.08.2012**, organele fiscale competente au anulat înregistrarea în scopuri de TVA a contribuabilului conform art. 153 alin. (9) lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În deconturile de TVA depuse anterior lunii noiembrie 2011, respectiv pentru perioada iulie 2010 – octombrie 2011, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare.

Urmare deconturilor înregistrate la autoritatea fiscală, petentul a făcut obiectul unei inspecții fiscale, finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. ... , elaborată în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... și Deciziei de impunere nr. ... petentul a formulat contestație soluționată prin emiterea de către DGRFP Timișoara a Deciziei nr. ... privind soluționarea contestației formulate de X înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr., prin care Decizia de impunere nr. ... a fost desființată conform art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, în condițiile în care „TVA în suma de ... lei nu a fost admisă la deducere pe motivul că petentul nu a putut prezenta documentele justificative care au stat la baza exercitării dreptului de deducere a TVA înscrisă în decontul de TVA aferent lunii noiembrie 2011, astfel că nu au fost îndeplinite condițiile prevăzute de art. 145 și art. 146 din Legea nr.571/2003, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, iar din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petentul a depus împreună cu contestația mai multe înscrisuri de natura mijloacelor de probă noi”.

În considerarea Deciziei nr. ... emisă de DGRFP Timișoara, organele de inspecție fiscală au procedat la refacerea inspecției fiscale, urmare căreia a fost emisă Decizia de impunere nr. ... , contestată, în care au fost analizate documentele depuse de petent în vederea justificării dreptului de deducere a TVA, respectiv: facturi fiscale, Raportul de expertiză contabilă extrajudiciară privind evaluarea valorii de investiție a imobilelor tranzacționate și Raportul de expertiză contabilă extrajudiciară.

Urmare analizei acestora, organele de inspecție fiscală stabilind că dintre documentele prezentate doar facturile fiscale îi conferă dreptul petentului de a-și exercita dreptul de deducere a TVA, pentru celelalte documente prezentate (rapoarte de expertiză) acesta ne îndeplinind condițiile prevăzute de art. 145, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, astfel că în sarcina sa a fost calculată cu titlu de obligație fiscală suplimentară o TVA în sumă de lei aferentă perioadei 01.08.2011 – 01.08.2012.

În drept, în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;(...)”

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, în conformitate cu prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură** care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”*

Totodată, în conformitate cu pct. 45 alin.(1) și alin.(2) din Normele metodologice de aplicare Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„45. (1) În sensul [art. 145](#) alin. (4) din Codul fiscal, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pentru achizițiile efectuate de aceasta înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal, din momentul în care această persoană intenționează să desfășoare o activitate economică, cu condiția să nu se depășească perioada prevăzută la [art. 147¹](#) alin. (2) din Codul fiscal. Intenția persoanei trebuie evaluată în baza elementelor obiective, cum ar fi faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare inițierii acestei activități economice.

Deducerea se exercită prin înscrierea taxei deductibile în decontul de taxă prevăzut la [art. 156²](#) din Codul fiscal, de pus după înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal.

În cazul persoanelor impozabile nestabilite pe teritoriul României, se aplică prevederile [art. 147²](#) din Codul fiscal în perioada în care nu au fost înregistrate în scopuri de taxă conform [art. 153](#) din Codul fiscal, în situația în care persoanele respective au solicitat rambursarea taxei în baza [art. 147²](#) din Codul fiscal și în perioada respectivă îndeplineau condițiile pentru a beneficia de rambursare conform prevederilor [art. 147²](#) din Codul fiscal.

Persoanele impozabile nestabilite în România, dar înregistrate în scopuri de TVA conform [art. 153](#) din Codul fiscal, aplică prevederile [art. 147¹](#) din Codul fiscal inclusiv pentru achizițiile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de

TVA, în situația în care pentru respectivele achiziții nu au solicitat rambursarea taxei conform [art. 147²](#) din Codul fiscal.

(2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin.(1) trebuie îndeplinite condițiile și formalitățile prevăzute la [art. 145](#)—[art. 147¹](#) din Codul fiscal.

Prin excepție de la prevederile [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal, factura nu trebuie să conțină mențiunea referitoare la codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru operațiunile efectuate înainte de înregistrarea în scopuri de TVA a persoanei impozabile conform [art. 153](#) din Codul fiscal..(...)"

Din analiza normelor legale incidente rezultă că persoanele impozabile au posibilitatea legală de a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume:

1. achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și
2. au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere a TVA.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că petentul și-a exercitat dreptul de deducere a TVA, conform deconturilor depuse de acesta la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad în perioada verificată.

Obligația fiscală suplimentară de natura TVA, în sumă de ... lei, stabilită de organele de inspecție fiscale, a fost determinată de neprezentarea de către petent a facturilor de achiziție a bunurilor pentru care petentul și-a exercitat dreptul de deducere, conform deconturilor depuse de către acesta la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Arad.

Subliniem faptul că facturile fiscale prezentate de petent au fost avute în vedere de către organele de inspecție fiscală la determinarea cuantumului taxei pe valoarea adăugată, fapt recunoscut de petent în contestația formulată – „facturi noi regăsite în cele 3 centralizatoare” (n.n. existente în Raportul de inspecție fiscală nr. ...).

Învederăm că în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

Din lecturarea jurisprudenței Curții Europene de Justiție a rezultat că aceasta este în conformitate cu prevederile art. 178 din Directiva 2006/112 a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, care stipulează:

„Pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoană impozabilă este necesar să îndeplinească următoarele condiții:

(a) pentru deducerile în temeiul articolului 168 litera (a), în ceea ce privește livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, aceasta **are obligația de a deține o**

FACTURĂ emisă în conformitate cu articolele 220-236 și cu articolele 238, 239 și 240;”

Pe cale de consecință cele două condiții cumulative obligatorii pentru recunoașterea exercitării dreptului de deducere a TVA și anume: achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și să aibă la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere a TVA, prevăzute în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (art. 146) se regăsesc și conținutul art. 178 din Directiva 2006/112, soluțiile emise de CJUE în cauzele soluționate fiind conforme cu dispozițiile art. 178 din Directiva 2006/112.

Astfel, spre exemplificare, arătăm că:

- la paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că ***este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.***

- la paragraful 23 din cazul INZO se face trimitere la paragraful 24 din Cazul ROMPELMAN (C-268/83), unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Pe cale de consecință, avându-se în vedere considerentele prezentei decizii, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit o TVA în sumă de ... lei în conformitate cu dispozițiile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în condițiile în care petentul nu a justificat exercitarea dreptului de deducere cu facturi fiscale care să conțină elementele cerute de lege pentru a fi apreciate ca document justificativ - condiție obligatorie în exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Referitor la ***Raportul de expertiză contabilă extrajudiciară*** efectuat de ... , în calitate de expert contabil, raport dispus de către X și ... , ca mijloc de probă în vederea stabilirii „bazei de impunere precum și a tuturor celorlalte obligații fiscale”, respectiv a TVA deductibile, se reține că aceasta nu are relevanță în cauza dedusă judecății, pentru motivele expuse mai jos:

În drept, în cauză sunt incidente dispozițiile Hotărârea nr. 13/2011, care reglementează posibilitatea realizării de **expertize fiscale** în legătură cu obligațiile persoanelor fizice sau juridice prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a respectării legalității procedurilor fiscale prevăzute de O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel:

Hotărârea nr. 13/2011 pentru modificarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate:

„1. Sfera de cuprindere

Prezentele norme stabilesc cadrul profesional de efectuare a expertizei fiscale referitoare la obligațiile persoanelor fizice sau juridice prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a respectării legalității procedurilor fiscale prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și a altor drepturi și obligații în legătură cu impozitele, taxele, contribuțiile sau alte venituri fiscale ale bugetului general consolidat al statului. (...)”

Pe cale de consecință cadrul legal referitor la realizarea de expertize solicitate de către instanțele judecătorești, organe de cercetare penală, organe fiscale sau alte părți interesate, în legătură cu obligațiile fiscale de natura impozitelor, taxelor și contribuțiilor reglementate de Codul fiscal și Codul de procedură fiscală, care fac obiectul veniturilor la bugetul consolidat al statului, îl reprezintă **expertiza fiscală**.

Astfel, administrarea în cauza dedusă judecății de către organele fiscale a unei expertize contabile judiciare nu este posibilă, deoarece așa cum am demonstrat în cele ce preced, numai expertiza fiscală, realizată conform posibilității legale reglementată de art. 55 alin.2 din Codul de procedură fiscală, reprezintă unul din mijloacele de probă care poate fi administrat de către autoritatea fiscală.

Așa cum am demonstrat în cele ce preced condiția *sine qua non* ca o expertiză să poată fi administrată ca mijloc de probă în procedura fiscală este aceea ca expertiza respectivă să fie realizată conform Hotărârii nr. 13/2011 a Camerei Consultanților Fiscali, cu respectarea principiului contradictorialității, consacrat atât de norma legală precitată, cât și de dispozițiile Codului de procedură civilă cu care conform art. 2 alin. (3) Codul procedură fiscală se completează.

Astfel, rezultă cu puterea evidenței că **expertiza fiscală** constituie mijloc de probă atât în fața instanțelor judecătorești, a organelor judiciare de cercetare penală, cât și a organelor fiscale, având ca scop principal atât stabilirea adevărului, cât și soluționarea justă a cauzelor aflate în faza de cercetare penală sau de judecată, ori în procedura fiscală.

Învederăm că acest mijloc de probă a fost prezentat și în timpul inspecției fiscale anterioare, finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. ... , precum și în cadrul procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei nr. ... , concluzia legală fiind aceea că în cauza dedusă judecății, administrarea **expertizei contabile** ca mijloc de probă de către organul competent în

soluționarea contestației, cu ignorarea normelor legale precitate, ar excede cadrulul legal aplicabil în materie.

Referitor la **Raportul de expertiză tehnică extrajudiciară privind evaluarea valorii de investiție a imobilelor tranzacționate** de X și ... , depus în probațiune și în timpul inspecției fiscale anterioare, finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. ... , precum și în cadrul procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei nr. ... , se rețin următoarele:

În opinia petentului Raportul de expertiză tehnică extrajudiciară reprezintă „document legal justificativ pentru valoare minimă”, prin similitudine între impozitul pe venit și TVA petentul concluzionând că „dacă venitul se estimează prin expertiză apoi se calculează impozitul pe venit, rezultă că pentru același venit minim ANAF a calculat TVA exigibil și se poate calcula și TVA deductibil.”.

Învederăm că petentul se află în confuzie în condițiile în care este vorba de două tipuri de impozite diferite, reglementate de legiuitor în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în titluri separate, fără a exista vreun capitol comun de dispoziții generale între impozitul pe venit – Titlul III din Codul fiscal – și taxa pe valoarea adăugată – Titlul VI din Codul fiscal – astfel că ar fi contrar oricăror reguli de interpretare a normelor legale stabilirea unor reguli aplicabile TVA prin prisma normelor legale care guvernează în domeniul impozitului pe venit.

Art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2007, la care petentul face trimitere, reglementează impozitul datorat de contribuabil, respectiv persoana fizică căreia îi revine obligația de plată a impozitului, la transferul dreptului de proprietate și al dezmembrămintelor acestuia, prin acte juridice între vii asupra construcțiilor de orice fel și a terenurilor aferente acestora, precum și asupra terenurilor de orice fel fără construcții, obligația calculării și încasării impozitului revenind notarului public.

Prin urmare acest articol nu face referire și nu exclude obligația de înregistrare în scopuri de TVA a persoanelor fizice care efectuează tranzacții cu bunuri imobile din patrimoniul personal, respectiv nu poate constitui temei juridic legal pentru determinarea TVA deductibilă, legislația fiscală condiționând exercitarea dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile efectuate de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond (achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile), cât și a celor de formă (modul de întocmire a documentelor justificative).

Învederăm că în cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, invocată și în cuprinsul contestației, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre).

În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că *este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii*.

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite două condiții cumulative, și anume: achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere.

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„ART. 65

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.”

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să demonstreze îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond și a celor de formă (modul de întocmire a documentelor justificative).

Chiar dacă la art. 49 din O.G. nr. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, care dispun:

“ ART. 49

Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

- c) folosirea înscrisurilor;
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) *Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.*”, norma specială care reglementează în domeniul taxei pe valoarea adăugată este Titlul VI „Taxa pe valoarea adăugată” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează în mod expres că pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilul are obligația să dețină o **factură** care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 din Codul fiscal și nu o expertiză tehnică extrajudiciară.

Deși petentul susține în contestația formulată că justificarea TVA se face și cu „un alt document legal aprobat care să justifice suma taxei pe TVA aferente bunurilor achiziționate” făcând trimitere la impozitul pe venit, acestea nu pot fi luate în considerare în condițiile în care așa cum am precizat în cuprinsul prezentei impozitul pe venit și TVA sunt două impozite diferite cu reglementări specifice în domeniul fiecărui impozit/taxe.

Un alt argument, pertinent în opinia petentului, îl constituie art. 181 din **Directiva 2006/112/CE** a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, care are următorul conținut:

“Articolul 181

*Statele membre pot autoriza o persoană impozabilă care nu deține o factură emisă în conformitate cu titlul XI capitolul 3 secțiunile 3-5 să efectueze deducerea menționată la **articolul 168 litera (c)** în ceea ce privește achizițiile sale intracomunitare de bunuri.”*

Într-adevăr la o lecturare sumară a conținutului art. 181 ar putea rezulta că se „poate deroga de la obligativitatea calculării TVA ului la valoarea indicată în factură”, dar în condițiile în care pentru interpretarea unui articol analiza acestuia se face *in integrum*, învederăm petentului că art. 181 se referă la art. 168 lit. c), respectiv:

„Articolul 168

În măsura în care bunurile și serviciile sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile ale unei persoane impozabile, persoana impozabilă are dreptul, în statul membru în care efectuează operațiunile respective, de a deduce din valoarea TVA, pe care are obligația de a o plăti, următoarele sume:

(...)

*(c) TVA datorată pentru **achizițiile intracomunitare de bunuri în temeiul articolului 2 alineatul (1) litera (b) punctul (i)**;*”, articol care nu are nicio legătură cu cauza fiscală supusă soluționării.

În ceea ce privește susținerea petentului că „Instanțele interne dar și internaționale au concluzionat că este acceptabilă deducerea TVA ului în baza unor expertize de specialitate pentru persoanele care nu dețin decât parțial documente scrise justificative (...) De altfel o atare problemă a fost ridicată, la această dată pe rolul Curții de Justiție, sub num de înregistrare **183/2014**”, arătăm că în situația în care petentul nu depune niciun mijloc de probă – document sau

normă legală – este posibil ca petentul să aibă în vedere cauza **C-183/14 Radu Florin Salomie și Nicolae Vasile Oltean** emisă în 09.07.2015.

Dar chiar și în această situație argumentele sale exced cadrului legal aplicabil în cazul exercitării dreptului de deducere în situația în care dreptul de deducere a TVA este condiționat de îndeplinirea cerințelor de fond, în speță de prezentarea unor facturi emise în condițiile legii, cerință care se regăsește atât în dreptul fiscal european Directiva 2006/112, cât și la art. 146 din Codul fiscal al României.

Astfel la paragrafele 58 și 59 din cauza C-183/14 Radu Florin Salomie și Nicolae Vasile Oltean emisă în 09.07.2015, CJUE la paragraful 58 a reiterat că:

*„58. Pe de altă parte, Curtea a statuat deja că principiul fundamental al neutralității TVA-ului impune ca deducerea taxei în amonte să fie acordată **dacă cerințele de fond sunt îndeplinite**, chiar dacă anumite cerințe de formă au fost omise de persoanele impozabile (a se vedea în acest sens Hotărârea Ecotrade, C-95/07 și C-96/07, EU:C:2008:267 punctul 63, Hotărârea Uszodaépítő, C-392/09, EU:C:2010:569, punctul 39, Hotărârea Nidera Handelscompagnie, C-385/09, EU:C:2010:627, punctele 42 și 43, precum și Hotărârea Idexx Laboratories Italie, C-590/13, EU:C:2014:2429, punctul 38).*

59. În consecință, în cazul în care administrația fiscală dispune de informațiile necesare pentru a stabili că cerințele de fond sunt îndeplinite, aceasta nu poate impune, în ceea ce privește dreptul persoanei impozabile de a deduce această taxă, condiții suplimentare care pot avea ca efect anihilarea exercitării acestui drept (a se vedea Hotărârea Idexx Laboratories Italie, C-590/13, EU:C:2014:2429, punctul 40).”

Așa cum rezultă din însăși starea de fapt prezentată atât de petent, cât și de organele de inspecție fiscală, rezultă că dreptul de deducere a TVA a fost acordat parțial – doar în situația respectării condiției de fond de prezentare a facturilor în baza căror petentul și-a exercitat dreptul de deducere – și nu în cazul prezentării celor două expertize: contabilă extrajudiciară și tehnică extrajudiciară privind evaluarea valorii de investiție a imobilelor tranzacționate.

Referitor la susținerea petentului din contestația formulată că „(...) în mod normal s-ar constata evident că în măsura în care subsemnații nu am fi supuși TVA ului evident că nici aspectele privind deducerea TVA ului la achiziții nu am considerați/impuși ca persoane supuse TVA ului prin activitatea desfășurată (de altfel aspect ce face obiect controlului în justiție)”, se constată că actul administrativ fiscal prin care s-a stabilit că petentul este persoană impozabilă conform art.127, alin. 1 din Codul fiscal, cu consecința instituirii în sarcina sa a obligațiilor fiscale de natura TVA de plată în quantum de lei cu accesoriile aferente, respectiv Decizia de impunere nr.... a făcut obiectul controlului de legalitate al Curții de Apel Timișoara în Dosar nr.

Astfel, conform Sentinței civile nr..... din 10.12.2014, în Dosar nr..... a Curții de Apel Timișoara, definitivă prin Decizia civilă nr. a Înaltei Curți de Casație și Justiție, a statuat, asupra calității de persoană impozabilă, conform art. 127 alin.1 din Codul fiscal, a D-lui X , că organele autorității fiscale au procedat în mod corect și legal, constatând calitatea petentului X de plătitor de TVA.

Cu toate că din examinarea documentelor existente în dosarul cauzei aflat pe rolul Curții de Apel Timișoara, respectiv Dosarul nr.... se constată că reprezentantul reclamantilor a învederat instanței că „a solicitat decontul TVA în baza articolului 145 și următoarele din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, că s-au emis acte administrativ fiscale prin care s-a admis doar o parte a decontului TVA”, pe care le-a depus la dosarul cauzei, solicitând efectuarea unei noi expertize având ca scop stabilirea cuantumului TVA ce se dorește a fi dedus - conform Sentinței civile nr..... din 10.12.2014 - Curtea de Apel Timișoara a arătat că:

„(...) aceste aspecte nu pot face obiectul analizei întrucât rapoartele fiscale la care fac trimitere reclamanții, emise în cursul anului 2014 (care s-au și soldat cu emiterea unor decizii de impunere) sunt acte administrative distincte (...) și au ca scop analiza decontului de TVA iar nu stabilirea TVA colectată”.

Pe cale de consecință, în condițiile în care prin prezenta s-au analizat documentele depuse de petent în probațiune – rapoartele de expertiză contabilă extrajudiciară și tehnică extrajudiciară privind evaluarea valorii de investiție a imobilelor tranzacționate – raportat la dispozițiile legale ce reglementează dreptul de exercitare a TVA, atât cele naționale, cât și cele ale dreptului european, astfel cum au fost interpretate prin jurisprudența constantă a CJUE, contestația formulată de petent urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la alegațiile petentului din cuprinsul contestației formulate, referitoare la calitatea de persoană impozabilă conform art. 127 alin.1 din Codul Fiscal, acestea se situează în afara realității, având în vedere că acest aspect a fost analizat de două instanțe de control judiciar – Curtea de Apel Timișoara și Înalta Curte de Casație și Justiție – în cuprinsul Sentinței civile nr.... din 10.12.2014 a Curții de Apel Timișoara, definitivă prin Decizia civilă nr. ... a Înaltei Curți de Casație și Justiție, la pct. I, fila 7, arătându-se că:

„Prin urmare, Curtea respinge apărarea reclamanților vizând pretinsa aplicare retroactivă a dispozițiilor Codului fiscal și constatată calitatea reclamanților de plătitori TVA, luând act totodată că depășirea plafonului legal prevăzut de art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 nu este contestată de niciunul dintre reclamanți.”.

Aceeași soluție a fost adoptată de CJUE în cauza C-183/14 Radu Florin Salomie și Nicolae Vasile Oltean emisă în 09.07.2015, mai exact în motivarea răspunsului dat la întrebările 1 și 2, punctele 28 – 53, CJUE declarând că:

„În consecință, trebuie să se răspundă la primele două întrebări că *principiile securității juridice și protecției încrederii legitime nu se opun, în*

împrejurări precum cele din litigiul principal, ca o administrație fiscală națională să decidă, în urma unui control fiscal, să supună anumite operațiuni TVA-ului și să impună plata unor majorări, cu condiția ca această decizie să se întemeieze pe reguli clare și precise, iar practica acestei administrații să nu fi fost de natură să creeze în percepția unui operator economic prudent și avizat o încredere rezonabilă în neaplicarea acestei taxe unor astfel de operațiuni, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere. Majorările aplicate în astfel de împrejurări trebuie să respecte principiul proporționalității.”

Având în vedere cele ce preced, în condițiile în care Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat definitiv și irevocabil în dosarul nr. ... că petentul X datorează TVA aferentă tranzacțiilor imobiliare realizate, determinată prin procedeul sutei mărite, iar urmare depunerii de către acesta la autoritatea fiscală a decontului de TVA, verificat de organele de inspecție fiscală nu a putut face dovada dreptului pretins în acest decont, de deducere a TVA pentru suma pretinsă – deoarece nu deține pentru aceasta facturi cuprinzând informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina acestuia TVA de plată, în virtutea principiului general de drept *ubi lex distinguit, nec nos distinguere debemus*, diversele rapoarte invocate de petent în motivarea contestației nereprezentând mijloace de probă legale în acordarea dreptului de deducere a TVA.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 49, art. 65, art. 85, art. 86, art. 87, din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 77, art. 145, art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 45 alin.(1) și alin.(2) din Normele metodologice de aplicare Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, Hotărârea nr. 13/2011 pentru modificarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, în baza referatului nr., se

DECIDE

- respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... încheiat de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad;

- respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată 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. ... emisă de A.J.F.P Arad, pentru suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

- prezenta decizie se comunică la:

· X

· AJFP Arad

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

DIRECTOR GENERAL,

....

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