



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

D E C I Z I A NR.3544/321/30.10.2013

privind soluționarea contestației formulată de **d-na x**
înregistrată la D.G.F.P. x sub nr.x/08.04.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.I.F.- Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice nr.2 prin adresa nr.x/19.04.2013, înregistrată la D.G.F.P.x sub nr.x/22.04.2013, asupra contestației formulată de d-na x cu domiciliul în x, strx, nr.x, jud.x și cu domiciliul procedural ales la „Cabinet de Avocat x” cu sediul în x, Piața x, nr.x, ap.x, jud.x.

D-na x contestă Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.x/04.03.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

De asemenea, d-na x contestă și Decizia privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013 emisă de D.G.F.P. x.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este autentificată prin semnatura și ștampila reprezentantului legal, care a depus în acest sens împuternicirea avocațială în original.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205, art.206 și art.209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată d-na x se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr.x/04.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 prin care a fost stabilită baza impozabilă de impunere TVA de x lei, taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei, dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei și a Deciziei privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013 emisă de D.G.F.P.x solicitând:

- anularea Deciziei de impunere nr.x/04.03.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 emise de D.G.F.P. x ca fiind nelegale;
- anularea Deciziei privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013, anularea Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria x nr.x, precum și a codului de înregistrare fiscală aferent RO x;
- exonerarea de la plată a sumelor contestate.

Contestatoarea arată că, prin procesul verbal de control nr.x/29.11.2012, inspectorii din cadrul DGFP x - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 au analizat din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată tranzacțiile efectuate în perioada 01.01.2007 - 30.06.2012, considerând că se încadrează în categoria persoanelor impozabile din punctul de vedere al TVA conform art.127 alin.(2) din Codul fiscal și ar fi trebuit să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA începând cu data de 10.01.2008, urmând a fi înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 01.02.2008.

Urmare a concluziilor procesului-verbal din 29.11.2012 și a avizului de inspecție fiscală nr.x/03.12.2012, la data de 09.01.2013 conform procesului verbal de începere a inspecției fiscale s-a demarat o inspecție fiscală programată inițial pentru data de 19.12.2012 și amânată ulterior pentru data de 09.01.2013.

Contestatoarea arată că, ulterior i-a fost comunicat Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 însoțit de Decizia de impunere nr.x/04.03.2013 prin care se stabilea o baza de impunere TVA de x lei, o taxa pe valoarea adăugată de plată de x lei, dobânzi de întârziere de x lei și penalități de întârziere de x lei, acte administrative care sunt netemeinice și nelegale.

De asemenea, contestatoarea susține că în baza Deciziei de impunere nr.x/04.03.2013 și a Raportului de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 a fost înregistrată din oficiu în scopuri de TVA potrivit Deciziei nr.x/01.03.2013 și i-a fost emis Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria x nr.x.

D-na x invocă următoarele motive în susținerea contestației:

A. Inspecția fiscală finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 și Decizia de impunere nr.x/04.03.2013 a fost efectuată cu încălcarea termenului de prescripție prevăzut de lege, invocând prevederile art.23, art.91, art.92 alin.(2), art.94 alin.(1), art.98, art.101 alin.(3) lit.b) și art.102 alin.(6) din O.G. nr.92/2003 privind de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea susține că, obligația fiscală de a se înregistra ca plătitoare de TVA aferenta tranzacțiilor din anul 2007 s-a născut la data de 18.12.2007, data încheierii tranzacției nr.497/18.12.2007. În aceste condiții, termenul de prescripție a dreptului de a stabili obligațiile fiscale a început la 01.01.2008 și s-a împlinit la 01.01.2013 potrivit art. 91 alin.(1) și alin.(2) din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, contestatoarea susține că pentru aceste obligații, inspecția fiscală trebuia să se desfășoare în acest interval 01.01.2008-01.01.2013 conform art.98 alin.(1) din Codul de procedură fiscală. Însă, inspecția fiscală a început la data 09.01.2013 conform procesului verbal de începere a inspecției fiscale (chiar dacă aceasta data a

fost stabilită ca urmare a amânării solicitate), astfel încât nu putea avea ca obiect de verificare creanțele născute în anul 2007 pentru care termenul de prescripție s-a împlinit la 01.01.2013.

Contestatoarea arată că, avizul de inspecție fiscală chiar dacă a fost emis la data de 03.12.2012, el nu este întrerupător sau suspensiv de executare, efectul suspensiv avându-l doar data începerii inspecției fiscale care în cazul în speță este 09.01.2013.

D-na x susține că a invocat în cursul inspecției fiscale, aceste apărări, însă organul fiscal le-a respins menționând în raportul de inspecție fiscală, că obligațiile fiscale din 2007 nu erau prescrise deoarece:

- potrivit avizului de inspecție fiscală nr.x/03,12.2012 inspecția fiscală a fost programată începând cu data de 15.12.2012 și că aceasta a rămas neschimbată chiar dacă la cererea ei începerea inspecției a fost amânată pentru data de 09.01.2013, argumentele sunt eronate întrucât avizul de inspecție nu are niciun efect asupra curgerii termenului de prescripție, acest efect avându-l doar data începerii inspecției indiferent că aceasta este data inițial stabilită sau data amânată la cererea contribuabilului cum este cazul de față, art.102 alin.(6) din Codul de procedură fiscală.

- obligațiile de plată erau specificate în Procesul Verbal de inspecție fiscală nr. x/29.11.2012, acest proces verbal nu este un act administrativ care să fi produs consecințe privind drepturile și obligațiile, singurele sale consecințe fiind cele referitoare la efectuarea unei inspecții fiscale. Așa cum a arătat, prescripția este afectată doar de data începerii inspecției fiscale, data începerii acesteia fiind 09.01.2013. În alte condiții, contestatoarea arată că s-ar putea înțelege că organul fiscal poate executa un control fiscal pe o perioadă nederminată de timp și prin aceasta va prelungi la nesfârșit perioada de prescripție.

- în sarcina sa au fost deja stabilite obligații fiscale prin decizia nr.x/30.09.2011 privind plata TVA aferentă anului 2008, argumentare greșită atâta timp cât prin acea decizie au fost stabilite obligații fiscale în sarcina persoanei fizice x, care nu i-a fost adresată și/sau comunicată niciodată. În plus, contestatoarea susține că nu a realizat nicio tranzacție în anul 2008.

B. Contestoarea susține că în mod nelegal organul fiscal a constatat obligația de a se declara plătitoare de TVA până la data de 10.01.2008 și ulterior de a se înregistra din oficiu ca plătitoare de TVA începând cu data de 01.02.2008 urmare a încheierii în anul 2007 a Contractului de vânzare-cumpărare nr.x/25.09.2007 (x lei) și a contractului de vânzare cumpărare nr.x/18.12.2007 (x lei).

Contestatoarea arată că, tranzacțiile efectuate în anul 2007 nu îndeplinesc condiția de a fi operațiuni taxabile scutite de TVA cu drept de deducere așa cum este cerința din art.153 alin.(1) din Codul Fiscal pentru a avea obligația de a se înregistra ca plătitoare TVA. În susținere, invocă prevederile art.126, art.127, art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu dispozițiile legale invocate, contestatoarea arată că pentru a exista obligația de a se înregistra ca plătitor de TVA, persoana fizică trebuie să aibe calitatea de persoană impozabilă în accepțiunea art.127 din Codul fiscal și să desfășoare operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere.

De asemenea, contestatoarea susține că, dacă admite că livrările de bunuri din anul 2007 se încadrează în categoria operațiunilor impozabile definite la art. 127 din Codul Fiscal, trebuie analizată și cealaltă cerință a art.153 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, respectiv dacă operațiunile respective erau și/sau scutite de TVA cu drept de deducere.

Un prim aspect, pe care contestatoarea îl arată este că în cursul anului 2007 a realizat două tranzacții având ca obiect "terenuri arabile extravilan", (deci nu terenuri

construibile), tranzacții care potrivit art.141 alin.2 lit.f) sunt operațiuni scutite de plata TVA. În același sens, arată că sunt și dispozițiile art.168 și art.178 din Directiva 112/2006 .

Astfel, o persoană impozabilă are dreptul de a deduce TVA-ul precizat în factura emisă de altă persoană impozabilă, din TVA-ul pe care are obligația să-l plătească, iar deducerea TVA-ului aferent intrărilor se reflecta într-o factură care cuprinde baza impozabilă și baza de impozitare, deducerea fiind limitată la valoarea TVA indicată pe factură. Iar, în cazurile în care bunurile sunt achiziționate de la o persoană neimpozabilă din punct de vedere al TVA-ului nu există drept de deducere TVA.

Contestatoarea susține că nu a achiziționat terenurile vândute în anul 2007 pe baza unor facturi ci în baza unor contracte de vânzare-cumpărare încheiate cu o persoană fizică proprietara bunului care nici nu i-a emis factura și nici nu avea calitate de persoană impozabilă (organul fiscal nefacând dovada contrară), fiind astfel imposibil să-și exercite dreptul de deducere TVA.

D-na X susține că, dacă vânzările încheiate în anul 2007 îndeplinesc condițiile de a fi operațiuni taxabile scutite de plata TVA (fiind vorba de terenuri arabile extravilane scutite de taxa potrivit art.141 alin.(2) lit.f) din Codul Fiscal) și de a fi depășit plafonul anual de scutire (cel de 35.000 Euro prevăzut la art.152 alin.(1) din Codul Fiscal), acestea nu îndeplinesc însă condiția de a fi operațiuni taxabile scutite de TVA cu drept de deducere așa cum este cerința din art.153 alin.(1) din Codul Fiscal.

În aceste condiții, contestatoarea arată că nu avea obligația să se declare plătitoare de TVA după tranzacția din data de 18.12.2007, în conformitate cu art.153 alin.(1) lit.b) din Codul Fiscal, respectiv până la data de 10.01.2008 cum a stabilit organul fiscal - data de referință pentru stabilirea momentului la care trebuia să se declare plătitoare de TVA fiind greșită - cât timp nu și-a exercitat și, nici nu avea dreptul de a-și exercita dreptul de deducere a TVA cu privire la terenurile ce au format obiectul tranzacțiilor din 2007.

Contestatoarea susține că lipsa în anul 2007 a unui cadru legislativ care să stabilească situațiile în care persoanele fizice ce efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile, a condus la încălcarea de către organul fiscal a principiului nerecoactivității legii (HG nr.1620/2009).

De asemenea, arată că textul de lege în baza căruia organul fiscal a constatat că operațiunile intra sub incidența obligației de plată a TVA îl reprezintă art.127 din Codul Fiscal, text modificat prin art.1 pct.98 din O.U.G. nr.109/2009 adăugându-se la art. 127 un nou paragraf (2 ind.1), cu următorul conținut: "situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile sunt explicitate prin norme".

Contestatoarea arată că, aceasta prevedere este una nouă, intrată în vigoare la 01.01.2010, iar normele de aplicare despre care se face vorbire au fost aprobate prin H.G.1620/2009 (cu aplicabilitate de la 01.01.2010) prin care se adaugă la textul lacunar existent anterior și, prin această adăugire, fac clare obligațiile contribuabililor dar și drepturile acestora. Nefiind vorba de norme date în aplicarea unor articole deja existente, deci nu se poate susține că normele clarifică unele obligații anterioare, ceea ce înseamnă ca prevederile din norme pot fi aplicate doar începând de la 1 ianuarie 2010 și în nici un caz retroactiv, nefiind deci incidente pentru tranzacții efectuate între anii 2007 - 2009.

Prin urmare, contestatoarea susține că până la data de 01.01.2010 prevederile legale în materie prin lipsa de claritate și concizie (nedefinirea termenului de continuitate, existența unor neclarități privind încadrarea ca persoană impozabilă sau nu, inexistența cadrului legal pentru stabilirea bazei de impunere) îi sunt favorabile.

Referitor la aplicarea art.127 alin.(2) din Codul fiscal modificarea adusă normelor

de aplicare ale Codului Fiscal prin H.G. nr.1620/2009 vine să explicitizeze foarte clar termenul de "continuitate" menționând că "în cazul achiziției de terenuri și/sau de construcții de către persoana fizică în scopul vânzării, livrarea acestor bunuri reprezintă o activitate cu caracter de continuitate dacă persoana fizică realizează mai mult de o singură tranzacție în cursul unui an calendaristic".

Contestatoarea susține că până la data de 01.01.2010, Codul fiscal și normele metodologice nu au reglementat în mod concret situațiile în care persoanele fizice care efectuează livrări de bunuri imobile devin persoane impozabile, persistând dubii în ceea ce privește identificarea tocmai a acelor elemente concrete, pe baza cărora se putea aprecia activitatea de vânzare de imobile proprietate personală așa cum era reglementată de art.126 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal cu referire la art.127 alin.(1) și alin.(2) din Codul fiscal, poate intra sub incidența TVA, încalcându-se în mod flagrant art.3 din Codul fiscal care instituie ca principiu al fiscalității, certitudinea impunerii. Astfel, până la data de 01.01.2010 data intrării în vigoare a acestor „clarificări legislative o persoană fizică nu putea să realizeze în mod rezonabil că poate devenii persoană impozabilă în materie de TVA în cazul efectuării într-un an a două livrări de bunuri, cum este cazul pentru anul 2007.

C. D-na x susține că, în mod nelegal a fost desemnată reprezentantă a familiei și obligată personal la înregistrarea în scop de TVA pentru livrările de bunuri deținute în coproprietate cu soțul, în lipsa unor reglementari specifice în anul 2007.

Contestatoarea arată că, toate tranzacțiile efectuate și în special la cele efectuate în 2007 dată la care s-a stabilit obligația înregistrării ca plătitor de TVA, se refera la bunuri deținute în coproprietate cu soțul z. Având în vedere acest fapt, organul fiscal a desemnat-o ca reprezentant legal al familiei, întocmind raportul fiscal și decizia de impunere privind obligația de plată TVA pe numele acesteia.

Contestatoarea arată că în argumentarea acestei măsuri, organul fiscal a făcut referire la pct.3 alin. 6 din Normele de aplicare ale Legii nr.571/2003, aprobate prin HG nr.44/2004 în care se precizează că: "În cazul în care bunurile mobile sunt deținute în coproprietate de o familie, dacă aceste obligații înregistrate în scopuri de taxa pentru vânzarea acestor bunuri mobile, unul din soți va fi desemnat să îndeplinească aceste obligații. De asemenea, arată că organul fiscal a omis să arate că, această prevedere a fost inclusă doar prin H.G. nr.1620/2009 cu intrare în vigoare doar din 01.01.2010, ulterior tranzacțiilor din 2007 și care nu poate fi aplicată retroactiv.

D-na x susține că, raportat la momentul constatat de către organul fiscal ca fiind data nașterii obligației înregistrării din punct de vedere al TVA (anul 2007), Titlul VI din Codul fiscal și Normele metodologice nu reglementau impozitarea TVA pe familie în cazul vânzărilor de imobile proprietate a familiei. Atât reglementarea generală a definiției persoanei impozabile prevăzute de art.7 alin.(1) pct.20 din Codul fiscal cât și definiția specială din Titlul VI, respectiv cea din art. 127 alin.(1) din același act normativ stabilește regula stabilirii TVA pe fiecare subiect de drept în mod distinct și nu asimila familia unei persoane impozabile din punct de vedere al TVA în cazul nici unei tranzacții. De asemenea, arată că regula generală în materia impozitelor persoanelor fizice coproprietate este aceea a stabilirii ei pentru fiecare coproprietar separat.

Contestatoarea menționează că, în materia impozitului pe venitul persoanelor fizice, art.85 din Codul fiscal prevede că: „Venitul net obținut din exploatarea bunurilor și drepturilor de orice fel, deținute în comun, este considerat ca fiind obținut de proprietari, uzufructuari sau de alți deținători legali, înscrisi într-un document oficial, și se atribuie proporțional cu cotele-părți pe care aceștia le dețin în acea proprietate sau mod egal, în situația în care acestea nu se cunosc".

Din punct de vedere fiscal, contestatoarea arată că dispozițiile art.85 prevăd într-

un mod ce nu lasă loc de interpretare că în situația deținerii bunului în devălmășie, adică în cote nedeterminate, venitul obținut din exploatarea acestuia se împarte în mod egal, reglementare care nu se regăsea în anul 2007 în materie de TVA, ceea ce atrage atenția asupra lipsei unei reglementari fiscale clare a acestor situații, anterior datei de 01.01.2010.

Contestatoarea arată că, Titlul VI referitor la TVA nu prevedea nimic în materie de coproprietari nu poate interpretat în sensul datorării unui impozit în solidar și independent de cota de proprietate deținută din bunul înstrăinat. Astfel, arată că în lipsa unei reglementari exprese în materie de TVA și în conformitate cu regula generală a impozitării fiecărei persoane în parte, având în vedere și caracterul devalmaș al proprietății comune aparținând soților ce se caracterizează prin lipsa unei cote părți din dreptul de proprietate, singura regulă aplicabilă era cea prevăzută de art 85 din Codul fiscal, în sensul obligării separate a fiecărui soț la înregistrarea ca plătitor de TVA și suportarea în mod egal a sarcinii fiscale în funcție de venitul sau obținut.

Având în vedere ca livrările din anul 2007 aveau ca obiect imobile proprietatea devalmașă a soților x și față de lipsa unor reglementari care să determine cotele în materie de TVA a celor 2% coproprietari, contestatoarea consideră că, anterior anului 2010, se încalcă principiul certitudinii juridice stabilirea de obligații fiscale în sarcina unui singur soț și a unei cifre de afaceri în scop de TVA evaluată la integralitatea veniturilor dobândite din vânzarea bunurilor proprietate comună a ambilor soți.

Contestatoarea sesizând acest vid legislativ în materie de TVA, prin H.G. nr.1620/2009 cu intrare în vigoare din 01.01.2010 a fost introdus pct.3 alin.6 din Normele de aplicare ale art 127 din Codul fiscal, arată că nu pot fi aplicate retroactiv pentru o situație juridică din anul 2007. Principiul neretroactivității legii este statuat de art.15 alin.(2) din Constituție conform căruia lege dispune numai pentru viitor, cu excepția legii penale sau contravenționale mai favorabile, principiu care și-a găsit reflectare în Decizia nr.69/10.07.1995 a Curții Constituționale.

În raport de aceste considerații, contestatoarea susține că nu i se pot opune alte reglementari fiscale în afara acelor care erau în vigoare la momentul derulării și finalizării activităților economice generatoare de venituri impozabile. Altfel, aplicarea reglementarilor edictate în anul 2009 unor fapte generatoare de obligații fiscale săvârșite în anul 2007 ar aduce atingere principiului neretroactivității legii.

Contestatoarea arată că, raportat la tranzacțiile din 2007, organul fiscal nu a stabilit în sarcina sa vreoa obligație de plată a TVA, totuși, în mod greșit aceasta a fost desemnată să se înregistreze ca plătitor de TVA pentru toate tranzacțiile familiei în lipsa unei reglementari în acest sens. De asemenea, arată că această decizie a organelor fiscale are implicații asupra viitoarelor obligații fiscale de plata TVA ale sale (ce a fost obligată să colecteze TVA aferent unei tranzacții din 2011, justificat de faptul că a devenit plătitoare de TVA în anul 2007, tranzacție din 2011 care, privită în mod singular nu ar fi atras această obligație) și care, mergând pe argumentația organului fiscal, puteau fi la fel de bine ale soțului, fiind încălcate principiul din art.3 lit.b) din Codul fiscal.

D-na x arată că, consecința constatării a organelor de inspecție fiscală a acestei desemnări nelegale ca persoana impozabilă este faptul că, la data încheierii tranzacției de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011 care a atras în sarcina sa obligația de plata a TVA în suma de x lei, nu avea calitatea de persoana impozabilă. În atare condiții, cerințele pentru a deveni persoană impozabilă și eventuală obligație de colectare și plată TVA trebuiau raportate strict la tranzacția de schimb imobiliar, operațiune care însă privită în mod singular nu atrage o astfel de calitate și o astfel de obligație.

D. Contestatoarea arată că, în mod nelegal organul fiscal i-a stabilit obligația de

plata a TVA aferent contractului de schimb imobiliar autentificat sub nr.x/31.03.2011, întrucât obligația de plata a TVA în sumă de x lei aferentă contractului de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011 i-a fost stabilită nelegal având în vedere că la aceasta data nu avea calitatea de persoană impozabilă.

De asemenea, arată că din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, după data la care avea obligația de a se înregistra ca plătitor de TVA (10.01.2008), organul fiscal a constatat că a efectuat un număr de 9 operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA, respectiv 84 contracte de vânzare-cumpărare în data de 13.04.2009 constând în curți construcții intravilan extins și un contract de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011 constând în teren arabil intravilan.

Cu privire la cele 8 contracte de vânzare-cumpărare efectuate în 13.04.2009, contestatoarea arată că organul fiscal nu i-a stabilit nici o baza de impozitare și nici o obligație de plata a TVA, având în vedere că pentru aceste operațiuni a fost emisă decizia de impunere nr.x/30.09.2011 pe numele persoanei fizice x în sarcina căruia a fost impusă obligarea de plată întregului TVA.

Contestatoarea susține că baza de impozitare de x lei și obligarea la plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei stabilită în sarcina sa, au fost stabilite doar raportat la contractul de schimb imobiliar autentificat sub nr.x/31.03.2011 (care nu a presupus nici o plată), care s-a considerat a fi o operațiune taxabilă din punct de vedere TVA. De asemenea, susține că baza de impozitare și obligațiile de plata a TVA aferente acestei operațiuni au fost stabilite doar ca urmare a stabilirii de către organul fiscal a obligației de a se înregistra ca plătitoare de TVA până la data de 01.01.2008 ca o consecință a tranzacțiilor realizate în anul 2007, iar nu și pentru alte obligații fiscale.

Contestatoarea arată că, în condițiile în care raportat la argumentele arătate la pct. B stabilirea de către organul fiscal a obligației de a se înregistra ca plătitor de TVA începând cu data de 10.01.2008, raportat la tranzacțiile din 2007 este nelegală, înseamnând că nu avea nici obligația colectării TVA pentru operațiunea de schimb imobiliar din anul 2011, deoarece la momentul efectuării ei nu avea calitatea de persoană impozabilă. În acest caz, calitatea de persoană impozabilă și condițiile prevăzute de Codul fiscal pentru a dobândi aceasta calitate, condiția de continuitate reglementată de art. 126 alin.(1) lit.c) din Codul fiscal, raportat la art. 127 din Codul fiscal, condiția depășirii plafonului anual de scutire prevăzut la art.152 alin. (1) și condiția înregistrării ca plătitor de TVA reglementată la art. 153 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal trebuie raportate exclusiv la aceasta tranzacție. Tranzacțiile din 13.04.2009 nu vor fi avute în vedere pentru că ele nu dau naștere la obligații fiscale în sarcina sa fiind impuse în sarcina persoanei impozabile, persoana fizica x.

Contestatoarea arată că, strict raportat la tranzacția de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011, încheierea acesteia nu îi poate atrage calitatea de persoană impozabilă în scopuri de TVA aferentă livrării în sumă de x lei la care a fost obligată prin decizia de impunere.

- în primul rând, pentru ca prin ea însăși aceasta operațiune nu depășește plafonul anual de TVA prevăzut de art. 152 alin.(1) din Codul fiscal, valoarea acestei operațiuni fiind de x lei sub plafonul anual prevăzut de lege de 119.000 lei ce impunea înregistrarea ca plătitor de TVA.

- în al 2-lea rând, pentru ca aceasta unică operațiune nu îndeplinește condiția de "venituri cu caracter de continuitate" prevăzută de art. 127 alin.(2) din Codul fiscal astfel cum a fost" explicata prin pct.3 alin.5 din H.G. nr.1620/2009 de modificare a H.G. nr.44/2004 în sensul că: "livrarea acestor bunuri reprezintă o activitate cu caracter de continuitate dacă persoana fizica realizează mai mult de o singura tranzacție în cursul unui an calendaristic".

Prin urmare, contestatoarea susține că impozitarea cu suma de x lei reprezentând TVA aferentă tranzacției de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011 este nelegală cât timp:

1) nu avea obligația de a se înregistra ca plătitor de TVA, după tranzacția din 18.12.2007 având în vedere:

- că cele 2 operațiuni efectuate în anul 2007 sunt fără drept de deducere TVA - lipsind una din condițiile prevăzute de art.153 alin.(1) lit.b) necesară pentru a solicita înregistrarea în scopuri de TVA.

- lipsa cadrului legislativ de reglementare a situațiilor în care persoanele fizice devin plătitoare de TVA, acesta fiind reglementat prin H.G. nr.1620/2009 cu aplicare de la 01.01.2010.

- greșita desemnare ca persoană impozabilă în calitate de reprezentantă a familiei în lipsa unor reglementari legislative în materie de TVA pentru situația livrărilor de bunuri aflate în coproprietatea devalmașă a soților.

- neretroactivitatea pct.3 alin.6 din normele de aplicare ale art. 27 din Codul fiscal introduse prin H.G. 1620/2009.

2) față de cele de mai sus, la data încheierii schimbului imobiliar nr.x/31.03.2011 nu avea calitatea de persoană impozabilă;

3) prin tranzacția nr.x/31.03.2011 nu se impune obligarea de a se înregistra ca persoană impozabilă, valoarea sa nedepășind plafonul anual prevăzut de lege și nici nu îndeplinește condiția continuității.

Contestatoarea susține că și în condițiile în care se va menține ca legală calitatea de persoana impozabilă stabilită de către organul fiscal pentru anul 2007, în mod nelegal a fost obligată la plata TVA aferentă tranzacției din 2011, cât timp această reprezintă operațiune scutită de plata TVA.

De asemenea, contestatoarea arată că, contractul de schimb imobiliar autentificat sub nr. x/31.03.2011 a avut ca obiect un teren arabil intravilan pe care împreună cu soțul x l-a deținut în coproprietate cu, x și soții x și x. În schimbul acestui teren, împreună cu soțul a primit cota de 1/4 din imobilul proprietatea coschimbașei y, ceilalți coproprietari primind diferența de 3/4 din același imobil, invocând în susținere prevederile art.141 alin.2 lit.f) din Codul fiscal.

Contestatoarea susține că, organul de control a stabilit faptul că terenul care a format obiectul tranzacției de schimb e autentificat sub nr.x/31.03.2011, fiind „arabil intravilan” este teren construibil astfel încât această operațiune este una taxabilă pentru care nu se aplică scutirea de TVA prevăzută de art.141 alin.2 lit.f) din Codul Fiscal. În acest sens, au fost invocate prevederile Anexei nr.2 și art.23 din Legea nr.50/1991, Anexa nr.2 din Legea nr.350/2001, art.4 alin.(1), art.30 alin.(1) și alin.(3) din H.G. nr.525/1996, terenurile aflându-se în intravilan și fiind parcelate, îndeplinind condițiile prevăzute de lege pentru definirea lor ca „teren construibil”.

Un prim aspect, pe care contestatoarea îl arată este că terenurile ce au format obiectul tranzacției de schimb autentificat sub nr.x/31.03.2011 nu sunt terenuri parcelate, din conținutul actului nerezultând că acestea ar fi format anterior tranzacției, obiectul vreunei operațiuni de parcelare.

În al doilea rând, arată că organul fiscal a aplicat eronat și forțat dispozițiile din Legea nr.50/1991, Legea nr.350/2011 și H.G. nr.525/1996 care nu reprezintă reglementari ale codului fiscal, nesocotind în același timp dispozițiile pct.37 alin.6 din H.G. nr.44/2004 care reprezintă reglementari speciale ale Codului fiscal, în vigoare la data tranzacției, și care sunt în fapt aplicabile. Pentru a considera că, terenurile care au format obiectul contractului de schimb sus menționat ce au categoria de folosința arabil”, chiar dacă sunt intravilane, ar fi terenuri construibile, organul fiscal trebuia să aibe la

bază un certificat de urbanism.

De asemenea, contestatoarea arată că, valoarea mențiunilor din certificatele de urbanism este dată de dispozițiile art.32 alin.2 din Ordinul nr.839/2009. Simpla situare a unui teren în intravilanul unei localități nu înseamnă că pe acestea se și pot executa construcții în lipsa respectării condițiilor prevăzute din certificatul de urbanism.

Contestatoarea susține că, incompatibilitățile de construire sau imposibilitatea emiterii unei autorizații de construire cu privire la terenurile de la data schimbului puteau fi verificate de către organul fiscal prin emiterea unei adrese către primăria în raza căreia se află terenurile ori cu privire la situația din prezent se putea obține un certificat de urbanism, niciuna din dovezi nefiind prezentată de către organul fiscal. De asemenea, contestatoarea arată că, organul fiscal nu a prezentat, deși avea obligația, un certificat de urbanism ori vreun alt act pentru a dovedi categoria de terenuri construibile conform legislației în vigoare iar nu prin simpla situare a acestora în intravilan.

D-na x susține că nu poate fi obligată să dovedescă acest lucru, cât timp nu a solicitat nici o dată vreun certificat de urbanism privind condițiile de executare a lucrărilor de construcții pe acest teren neintenționând vreodată să realizeze vreo lucrare de construcție.

Prin urmare, interpretarea dispozițiilor din H.G. nr.525/1996, Legea nr.350/2001 ori Legea nr.50/1991 nu are nici o relevanță cât timp legislația fiscală și în speța pct.37 alin.6 din H.G. nr.44/2004, definește în mod expres și clar ce se înțelege prin teren construibil.

Astfel, contestatoarea susține că un teren, pentru a fi considerat "construibil", trebuie să îndeplinească anumite condiții tehnice de natura cadastrală, urbanistică, de mediu, etc. Altfel spus, nu toate terenurile din intravilan sunt prin efectul legii "construibile", așa cum nu toate terenurile din extravilan sunt "neconstruibile".

Se poate considera că orice teren, prin diverse operațiuni juridice și tehnice (realizări de planuri urbanistice generale și zonale, operațiuni de scoatere din circuitul agricol, de schimbare a categoriei de folosință, lucrări de îmbunătățiri funciare,etc), poate deveni la un moment dat în timp "construibil" și în consecința supus taxării în scop de TVA, dar legea se referă la statutul terenului la momentul tranzacției.

Contestatoarea susține că, la data efectuării tranzacției nu s-ar fi putut obține un Certificat de Urbanism necesar construirii și/sau a unei Autorizații de Construcție, cel puțin din motivul care regimul tehnic al acestuia conform extraselor de CF care au stat la baza efectuării tranzacției și situațiilor cadastrale, era de teren agricol (în speța arabil).

Prin urmare, contestatoarea susține că în mod nelegal a fost obligată la plata întregului TVA aferent contractului de schimb imobiliar autentificat sub nr.x/31.03.2011.

În primul rând precizează că organul fiscal nu a motivat în nici un fel și în special temeiul de drept aplicabil pentru care i-a fost impusă plata întregului TVA de x lei asupra întregii valori din contract în suma de x lei. Contractul a avut ca obiect un schimb imobiliar a unui teren deținut încoproprietate, împreună cu soțul meu deținând cota de 1/4 din teren diferența fiind deținută de ceilalți coproprietari, aceleași cote fiind primite în proprietate și din terenul coschimbașei Matyasin Iuliana.

Valoarea totală a terenului primit în schimb a fost stabilită la suma de x lei ceea ce înseamnă că valoarea cotei de 1/4 pe care am primit-o în proprietate este de 1/4 din x lei, respectiv x lei.

Contestatoarea arată că, în cazul în care s-ar considera că datorează TVA pentru aceasta tranzacție cota de 24% trebuia să se aplice la această valoare de x lei rezultând un TVA de x lei. Astfel în mod nelegal a fost obligată să plătească întregul TVA de x lei raportat la întreaga valoare a proprietății de x lei pe care, de drept, nu am dobândit-o.

În situația tranzacției de mai sus, părțile contractante au stabilit expres în contract

ca fiecare coschimbas a transmis cota de proprietate pe care o deținea și a primit în schimb aceeași cota de proprietate. Mai mult, după cum rezultă din contract, fiecare coschimbas a achitat separat și aferent cotei sale de proprietate, impozitul pe venitul provenit din transferul proprietății.

Or, în aceste condiții, contestatoarea susține că impozitarea singulară pentru întregul TVA s-a făcut greșit cât timp coschimbașii au acționat în nume propriu fiecare transmițând și primind în schimb cota sa de proprietate din imobil ceea ce înseamnă că fiecare coschimbaș trebuia tratat separat ca persoană impozabilă.

E. În ceea ce privește anularea Deciziei privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013 și anularea Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria x nr.x precum și a codului de înregistrare fiscală aferent RO x.

Contestatoarea susține că nu a fost notificată în vederea înregistrării în scopuri de TVA potrivit pct.1 din Ordinul 700/2012. De asemenea, arată că Decizia privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013 i-a fost comunicată în data de 06.03.2013 însa deși actul normativ de mai sus menționează că se emite pe baza raportului de inspecție fiscală, raportul nr.x/26.02.2013 a fost comunicat doar în data de 08.03.2013 și primit în data de 12.03.2013. Acesta ar fi trebuit comunicat anterior comunicării Deciziei de înregistrare din oficiu pentru a avea posibilitatea luării la cunoștiință despre motivele pentru care a fost înregistrată ca plătitoare TVA din oficiu și pentru a avea posibilitatea să contest pe baza acestor motive.

Astfel, contestatoarea susține că nulitatea Deciziei privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013 se impune ca o consecință directă a anularii Raportului de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 pe baza căruia a fost emisă și în conformitate cu efectele nulității actului juridici stipulate în art.1254 Cod Civil „desființarea contractului, atrage, în condițiile legii, și desființarea, actelor subsecvente încheiate în baza lui”.

În concluzie, având în vedere considerentele invocate mai sus, contestatoarea solicită admiterea contestației și, pe cale de consecință, anularea Deciziei de impunere nr.x/04.03.2013 emisă de D.G.F.P. x, a Raportului de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013, precum și a Deciziei privind înregistrarea din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013, emise de D.G.F.P.x și a Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria x nr.x ca netemeinice și nelegale.

Argumentația juridică a contestației este: 207 și 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, art 141, alin. 2 lit. f), art. 145 și art. 153 din Codul Fiscal, Capitolului II Secțiunea 1 - pct.1 și pct.2 din Ordinul nr.700/2012.

II. Prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.x/04.03.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit datelor furnizate de către organul fiscal competent din cadrul D.G.F.P. x prin „Lista nominală beneficiar de venit conform declarației cod 208” emisă pentru contribuabilul x, coroborat cu datele din contractele de vânzare-cumpărare, în anul 2007 persoana fizică x a efectuat, având calitatea de vânzător, un număr de două tranzacții imobiliare, consemnate în două contracte de vânzare-cumpărare.

Analizand datele înscrise în cele două contracte de vânzare-cumpărare încheiate de către persoana fizică x în calitate de vânzător, organele de inspecție fiscală au constatat, prin încheierea în cursul anului 2007 a contractelor de vânzare-cumpărare nr.x/25.09.2007, în valoare de x lei și nr.x/18.12.2007, în valoare de x lei, având ca obiect vânzarea de terenuri arabile, agricole și fanețe extravilane, respectiv vânzarea de terenuri arabile și fanețe intravilan extins, persoana fizică x desfășoară o activitate economică în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, dobândind astfel calitatea de persoană impozabilă și a depășit plafonul de scutire TVA în cursul anului 2007.

În urma verificării documentelor cu privire la tranzacțiile imobiliare efectuate de către persoana fizică x în perioada supusă inspecției fiscale 01.01.2007-30.06.2012, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a încheiat, după data depășirii plafonului de scutire de TVA, un număr de unsprezece contracte de vânzare-cumpărare, în baza cărora în data de 13.04.2009 a fost transferat dreptul de proprietate asupra unor terenuri construibile (curți construcții intravilan extins) și un contract de schimb imobiliar, prin care a transferat dreptul de proprietate asupra unui teren construibil (arabil intravilan), după cum urmează:

- în data de 13.04.2009, un număr de opt operațiuni constând în vânzări de terenuri construibile, având categoria de folosința "curți construcții intravilan extins", operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv pentru care nu se aplica scutirea prevăzută la art. 141, alin (2) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare. Au fost încheiate contractele de vânzare-cumpărare nr.x/13.04.2009, nr.x/13.04.2010, nr.x/13.04.2009, x/13.04.2009, x/13.04.2009, x/13.04.2009, x/13.04.2009 și x/13.04.2009, persoanei fizice x revenindu-i o cota-parte din venituri în sumă totală de x lei.

- în perioada 14.04.2009-30.06.2012, un număr de trei operațiuni netaxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, fiind încheiate contractele de vânzare-cumpărare nr.x/09.04.2010, nr.x/29.07.2010 și nr.x/22.12.2010, constând în vânzări de terenuri arabile extravilane;

- în data de 31.03.2011 o operațiune taxabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, consemnată și autenticată în contractul de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011, având ca obiect un teren arabil intravilan.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că, potrivit datelor înscrise în cele opt contracte de vânzare-cumpărare încheiate în anul 2009, bunurile imobile tranzacționate identificate fiecare prin număr cadastral unic au fost deținute de către numiții x și soțul acesteia, x, în coproprietate (în cote indivize) cu y. Dl. y a făcut obiectul unei inspecții fiscale desfășurate de către D.G.F.P. x -Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 1, în perioada 22.07.2011-09.09.2011, având ca obiectiv verificarea respectării prevederilor legale privind taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor cu proprietăți imobiliare din patrimoniul personal efectuate în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, pentru perioada 01.01.2005-31.12.2010, de către y, fiind încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.x/30.09.2011.

Din analiza constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr.x/30.09.2011, încheiat în urma verificării persoanei fizice y, organele de inspecție fiscală au constatat că, la data efectuării inspecției fiscale, cele opt operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată realizate în anul 2009 de către persoana fizică x și soțul acesteia, respectiv având calitatea de vânzători împreună cu persoana fizică y, au fost cuprinse integral în baza impozabilă în sumă de x lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă pe care persoana fizică y trebuia să o colecteze în anul 2009 fiind în sumă totală de x lei. Valoarea celor opt vânzări de proprietăți imobiliare, respectiv terenuri construibile având categoria de folosința "curți construcții intravilan

extins", pentru care nu se aplica scutirea de TVA prevăzută la art.141 alin (2) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, este în sumă totală de x lei, pentru care persoana fizică y, avea obligația de a colecta TVA aferentă în sumă totală de x lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că, în condițiile în care în Decizia de impunere nr.x30.09.2011, emisă pentru persoana fizică x cuprinde și baza impozabilă în sumă totală de x lei -în fapt venitul realizat în anul 2009 de către persoana fizică x și soțul acesteia, x, corespunzător cotei-parte din veniturile totale realizate de către vânzătorii celor opt imobile constând în terenuri construibile, precum și TVA aferentă în sumă de x lei, în urma efectuării inspecției fiscale, au constatat că nu este cazul stabilirii de diferențe de TVA în sarcina persoanei fizice x pentru cele opt operațiunile taxabile constatate ca fiind realizate de aceasta în data de 13.04.2009 prin încheierea contractelor de vânzare-cumpărare nr.x/13.04.2009, nr.x/13.04.2010, nr.x/13.04.2009, nr.x/13.04.2009, nr.x/13.04.2009, nr.x/13.04.2009, nr.x/13.04.2009 și nr.x/13.04.2009.

În ceea ce privește contractul de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit datelor înscrise în acesta, părțile contractante nu au convenit nimic în ceea ce privește TVA în contractul de vânzare cumpărare încheiat și întrucât valoarea imobilului nu conține TVA, baza de impozitare este constituită din tot ce constituie contrapartidă obținută sau urmează a fi obținută de la furnizor din partea cumpărătorului, în conformitate cu prevederile art.137 alin.(1) lit.a), art.140 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, pentru operațiunea taxabilă realizată de către persoana fizică x în data de 31.03.2011, când a efectuat schimbul imobiliar constând în teren arabil intravilan (teren construibil), în valoare de x lei, fiind încheiat contractul de schimb imobiliar nr. x/31.03.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă operațiunii taxabile.

Pentru neachitarea la scadență a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că, din tranzacțiile efectuate de către d-na x împreună cu soțul x au obținut venituri cu caracter de continuitate și dobândește astfel calitatea de persoană impozabilă conform următoarelor prevederile legale: art.127 alin.(1) și alin.(2), art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu titlul VI pct.3 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

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

1. Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente în sumă de x lei, Direcția Regională Generală a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă, pentru tranzacțiile imobiliare efectuate în perioada 2007–2012, persoana fizică x datorează taxa pe valoarea adăugată, în condițiile în care a

desfășurat astfel de operațiuni cu caracter de continuitate și a depășit plafonul de scutire fără a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

În fapt, conform datelor furnizate de către organul fiscal competent din cadrul D.G.F.P. Timiș prin "Lista nominală beneficiar de venit conform declarației cod 208" emisă pentru d-na x, coroborat cu datele din contractele de vânzare-cumpărare, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2007 persoana fizică x a efectuat în calitate de vânzător, un număr de două tranzacții imobiliare, consemnate în două contracte de vânzare - cumpărare.

Prin încheierea contractelor de vânzare-cumpărare nr.x/25.09.2007, în valoare de x lei și nr.x/18.12.2007, în valoare de x lei, având ca obiect vânzarea de terenuri arabile, agricole și fanețe extravilane, respectiv vânzarea de terenuri arabile și fanețe intravilan extins, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică x desfășoară o activitate economică în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, dobândind astfel calitatea de persoană impozabilă și a depășit plafonul de scutire TVA în cursul anului 2007, având obligația să se înregistreze ca plătitor de TVA în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului de scutire, respectiv 10 ianuarie 2008, devenind plătitor de TVA începând cu data de 01.02.2008.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în data de 13.04.2009 persoana fizică x a realizat un număr de opt operațiuni constând în vânzări de terenuri construibile, având categoria de folosința "curți construcții intravilan extins", operațiuni taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv pentru care nu se aplica scutirea prevăzută la art. 141, alin (2) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, trei operațiuni netaxabile și în data de 31.03.2011 un schimb imobiliar constând în teren arabil intravilan (teren construibil) în valoare de 60.271,57 lei.

Pentru operațiunile taxabile efectuate în data de 13.04.2009, având ca obiect transferul de proprietate, prin vânzare de către y împreună cu x și soțul acesteia x asupra terenurilor construibile, având categoriile de folosință „curți construcții intravilan exins”, organele de inspecție fiscală au constatat că baza de impozitare în sumă de x lei pentru care există obligația colectării unei TVA în sumă de x lei, a fost individualizată prin Decizia de impunere nr.x/30.09.2011 în sarcina persoanei fizice y; fapt pentru care nu au mai stabilit în sarcina persoanei fizice x TVA pentru operațiunile taxabile constatate ca fiind realizate în data de 13.04.2009.

În ceea ce privește schimbul imobiliar constând în teren arabil intravilan (teren construibil) încheiat prin contractul nr.x/31.03.2011 în valoare de x lei, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică x nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă valorii cotei parte pe care a deținut-o din terenul construibil (arabil intravilan) care a făcut obiectul contractului de schimb imobiliar.

Pentru neachitarea la scadență a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

Art. 126

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

- a) operațiunile care, în sensul art.128-130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art.132 și 133;
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art.127 alin. (1), acționând ca atare;
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin. (2);”

Potrivit prevederilor legale sus menționate, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum este definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

Art. 127

“(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.

(2) 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.”

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, noțiunea de persoană impozabilă, potrivit art.125¹ din Codul fiscal, are următoarea semnificație:

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

Din coroborarea prevederilor legale mai sus menționate se reține că o 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.*”

Prevederile art.127 alin.(2) din Codul fiscal sunt completate de pct.3 alin.(1) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

„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. [...]”.

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau alte bunuri care sunt folosite de acestea 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, aceasta dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Referitor la înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA, art.153 alin.(1) lit.b), art.152 alin.(1) și alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

Art.153

„(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau depășit acest plafon;”

Art.152

“(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).

[...]

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art.153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.”

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus citate se reține că persoana impozabilă care este stabilită în România și care realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară plafonului de 35.000 euro.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, reglementează situația persoanelor impozabile care au atins sau au depășit plafonul de

scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA. Astfel, potrivit pct.62 alin.(2) lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal:

“(2) 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 perioadă cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată organele de control vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă conform art.153 alin. (7) din Codul fiscal;”

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA, înainte de înregistrare, vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi datorat-o dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de 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 și data identificării nerespectării prevederilor legale.

De asemenea, art.130 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“În cazul unei operațiuni care implică o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii în schimbul unei livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, fiecare persoană impozabilă se consideră că a efectuat o livrare de bunuri și/sau o prestare de servicii cu plată.”

coroborat cu prevederile pct.8 alin.(2) din H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

„(2) Fiecare operațiune din cadrul schimbului este tratată separat aplicându-se prevederile prezentului titlu în funcție de calitatea persoanei care realizează operațiunea, cotele și regulile aplicabile fiecărei operațiuni în parte.”

Potrivit prevederilor legale invocate în situația schimbului de bunuri se consideră că fiecare dintre părți a efectuat o livrare de bunuri cu plată.

Art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede scutirea de taxa pe valoarea adăugată pentru următoarele operațiuni:

“f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. În sensul prezentului articol, se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;
2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizării a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;”

Livrarea de bunuri, ca operațiune impozabilă este reglementată la art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

Față de prevederile legale citate, transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar, reprezintă livrare de bunuri, operațiune impozabilă ce se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere prevederile legale invocate mai sus, livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau teren construit reprezentă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, reprezintă operațiune care nu este scutită de taxă pe valoarea adăugată. Persoana fizică devine persoană impozabilă și trebuie să se înregistreze în scopuri de TVA pentru vânzarea de construcții noi și terenuri construite atunci când desfășoară activități de natura exploatarei bunurilor corporale cu consecința realizării de venituri cu caracter de continuitate.

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

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

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

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

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

coroborat cu pct.23 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare ale art.140 din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

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

Totodată, Decizia nr.2 a Comisiei Centrale Fiscale privind interpretarea și aplicarea unitară a art.137 alin.(1) lit. a) și art. 140 din Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a pct.23 alin.(1) și (2) din titlul VI al Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:

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

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

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

În cazul în speță, se reține că, în anul 2007, d-na x a efectuat livrări de imobile reprezentând terenuri arabile, agricole și fânețe extravilan și intravilan extins, respectiv un număr de 2 tranzacții în valoare totală de x lei, realizând venituri cu caracter de continuitate, fără să solicite înregistrarea în scopuri de TVA. În perioada 14.04.2009-30.06.2012 persoana fizică x a mai efectuat o operațiune taxabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, în valoare de x lei, fiind încheiat contractul de schimb imobiliar nr.x/31.03.2011, în care părțile nu au convenit nimic în ceea ce privește TVA și în consecință organele de inspecție fiscală au stabilit că baza impozabilă reprezintă contravaloarea schimbului imobiliar în sumă de x lei și taxa pe valoarea adăugată datorată în sumă de x lei.

Având în vedere, că pe de-o parte, constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie, iar pe de altă parte faptul că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate ocazionale, și analizând operațiunile efectuate de d-na x, livrări de imobile, rezultă că aceasta a obținut venituri cu caracter de continuitate desfășurând astfel activități economice și devenind persoană impozabilă din perspectiva TVA, așa cum sunt definite la articolele de legea fiscală, enunțată mai sus.

Astfel, pe cale de consecință, persoana fizică x, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile ce decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă. Totodată, aceasta avea obligația să colecteze și să plătească la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor efectuate.

Prin urmare, având în vedere cele arătate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea în sarcina contestatoarei a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă schimbului imobiliar, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din

Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestația se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de **x lei (x lei + x lei)** cu titlu de dobânzi/majorări și penalități de întârziere reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căreia inspecția fiscală a fost efectuată cu încălcarea termenului de prescripție prevăzută de lege, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât potrivit prevederilor art.91 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare organele de inspecție fiscală au dreptul de a stabili obligații fiscale în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor în care s-a născut creanța fiscală. Or, prin decizia de contestată, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale de plată privind taxa pe valoarea adăugată aferente anului 2011 și nu obligații fiscale aferente anului 2007.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căreia în mod nelegal a fost desemnată reprezentanta familiei și obligată personal la înregistrarea în scopuri de TVA pentru livrările de bunuri deținute în coproprietate cu soțul, în lipsa unor reglementări specifice anului 2007, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece beneficiara de venit, conform Declarației informative privind veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal, formular 208 depuse de către notarii publici, în perioada 01.01.2007-30.06.2012, este d-na x.

Totodată, se reține că devălmășia, reprezintă forma dreptului de proprietate comună, ce se particularizează prin aceea că titularii săi nu au determinată nici măcar o cotă-parte ideală, matematică din dreptul de proprietate asupra unor bunuri nefracționate în materialitatea lor. Bunurile dobândite în timpul căsătoriei, de oricare dintre soți, sunt, de la data dobândirii lor, bunuri comune ale soților. Orice convenție contrară este nulă. Calitatea de bun comun nu trebuie să fie dovedită. Soții administrează și folosesc împreună bunurile comune și dispun tot astfel de ele. Oricare dintre soți, exercitând singur aceste drepturi, este socotit ca are și consimțământul celuilalt soț. Cu toate acestea, nici unul dintre soți nu poate înstrăina și nici nu poate greva un teren sau o construcție ce face parte din bunurile comune, dacă nu are consimțământul expres al celuilalt soț.

Referitor la argumentele contestatoarei potrivit căreia "la data schimbului imobiliar nu avea calitatea de persoană impozabilă", "a fost obligată la plata întregului TVA aferent contractului de schimb imobiliar", respectiv "tranzacțiile efectuate în anul 2007 nu îndeplineau condiția de a fi operațiuni taxabile scutite de TVA cu drept de deducere pentru a avea obligația de a se înregistra ca plătitoare de TVA", acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere cele precizate în prezenta decizie.

Referitor la argumentul contestatoarei conform căruia, terenul ce a făcut obiectul contractului de schimb imobiliar, nu era construibil, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât persoana fizică x nu a prezentat organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale documente ce pot justifica încadrarea bunului imobil în altă categorie și nici în susținerea contestației.

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

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

Prin urmare, se reține că persoana fizică x are sarcina de a-și dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, ori la contestația formulată nu a anexat nici un document justificativ care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Mai mult, aceste argumente au fost prezentate și în “Prezentarea punctului de vedere al contribuabilului din Raportul de inspecție fiscală”, unde organele de inspecție fiscală au răspuns pentru fiecare dintre acestea. Totodată, acestea nu sunt de natură să modifice și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.x/04.03.2013.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei de înregistrare din oficiu în scopuri de TVA nr. x/01.03.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, are competența de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care actul administrativ – fiscal nu se referă la stabilirea de către organele de inspecție fiscală a unor sume și măsuri.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013, organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică x a realizat, în anul 2007, un număr de 2 tranzacții imobiliare, depășind plafonul de scutire de TVA.

Deoarece persoana fizică x nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele fiscale au procedat la înregistrarea din oficiu a contribuabilului, emițând Decizia de înregistrare din oficiu în scopuri de TVA nr. x/01.03.2013.

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

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

De asemenea, la art.206 alin.(2) din același act normativ este stipulat:

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

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

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

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

[...]

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații are competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri și numai pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât Decizia de înregistrare din oficiu în scopuri de TVA nr. x/01.03.2013 nu se referă la sume și măsuri înscrise de organul fiscal în titluri de creanță, se reține că D.G.R.F.P. Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații nu are competența de soluționare a deciziei de înregistrare în scopuri de TVA în cauză, aceasta intrând în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Administrației Județene a Finanțelor Publice x în calitate de organ emitent al Deciziei de înregistrare din oficiu în scopuri de TVA nr. x/01.03.2013.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie, a art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. , se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică x împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale

stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice, care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.x/04.03.2013 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.x/26.02.2013 prin care a fost stabilită suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată.

2. Transmiterea contestației formulată de persoana fizică x împotriva Deciziei de înregistrare din oficiu în scopuri de TVA nr.x/01.03.2013, Administrației Județene a Finanțelor Publice Timiș, spre competența soluționare.

Prezenta decizie se comunică la:

- d-nei x
- Administrația Județeană a Finanțelor Publice x

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la data comunicării.

P.DIRECTOR GENERAL,

x