

D E C I Z I A nr.892/294/29.06.2015

privind soluționarea contestației formulată de doamna X, prin Cabinet Individual de Avocat Y din ... înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.../23.04.2015

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.../22.04.2015 de către AJFP Timiș, Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1 asupra contestației formulată de doamna X, CNP ..., cu domiciliul în localitatea ..., județul ..., prin Cabinet Individual de Avocat Y, cu sediul în localitatea ..., județul ..., conform împuternicirii avocațiale seria ... din data de 09.04.2015, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.../27.02.2015 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, încheiată de către AJFP Timiș, Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1 și care vizează suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere.

În ceea ce privește încadrarea în termen a contestației formulată de petentă, în raport de data comunicării prin remitere sub semnătură a Deciziei de impunere nr.../27.02.2015, respectiv data de ..., contestația formulată împotriva actului administrativ fiscal a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la AJFP Timiș la data de ..., așa cum rezultă din ștampila Registraturii.

Contestația îndeplinește cerințele care privesc semnătura și ștampila Cabinetului individual de Avocat Y.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, contestatoarea solicită anularea deciziei de impunere ca fiind netemeinică și nelegală, susținând că nu a avut niciodată calitatea de persoană impozabilă, această calitate fiindu-i atribuită în mod abuziv de către organele de inspecție fiscală.

Petenta susține că a fost înregistrată din oficiu ca plătitoare de TVA la data de 24.10.2011, fără a avea cunoștință de acest fapt până în luna februarie

2015, cu ocazia ultimei inspecții fiscale. De asemenea, susține că tot în luna februarie 2015 a aflat că în cursul anului 2012, a fost radiată din oficiu ca și plătitoare de TVA.

Totodată, petenta invederează că a fost supusă unui control fiscal pentru verificarea respectării prevederilor legale privind TVA și care a vizat perioada 01.01.2006 - 30.06.2010.

Impotriva Deciziei de impunere nr.../26.10.2011 emisă de fosta DGFP a județului Timiș, a fost formulată contestație, care s-a respins prin Decizia de soluționare .../20.02.2012.

Decizia de soluționare a fost contestată la Tribunalul ..., acțiune ce a făcut obiectul dosarului .../2012.

La data de 04.03.2015, Tribunalul ... prin Sentința nr.../2015, a admis acțiunea și a dispus anularea Deciziei de impunere nr.../26.10.2011 și a Deciziei de soluționare nr.../20.02.2012.

Astfel, petenta arată că prin anularea Deciziei de impunere care a stat la baza stabilirii calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, rezultă fără putință de tăgadă, faptul că nu avea această calitate la data de 26.10.2011, sens în care nu avea obligația colectării TVA pentru tranzacția încheiată prin Contractul de vânzare-cumpărare nr.../11.08.2011, prin care a înstrăinat un teren intravilan de ... mp., situat pe raza localității ..., la prețul de ... lei și nici obligația de a depune vreo declarație în acest sens, așa cum în mod greșit au reținut organele de inspecție fiscală.

Concluzionând, petenta susține că în mod nelegal, organele de inspecție fiscală au calculat ca urmare a tranzacției încheiate la data de 11.08.2011, suma de ... lei cu titlu de TVA și ... lei cu titlu de obligații fiscale accesorii, raportat la faptul că, la data încheierii tranzacției nu avea calitate de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, iar valoarea tranzacției (... lei) era inferioară plafonului de scutire.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../27.02.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../27.02.2015, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Timiș, Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1, urmare efectuării inspecției fiscale care a vizat taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.07.2010 - 31.12.2014, au constatat următoarele:

Urmare a inspecției fiscale efectuată și finalizată la data de 26.10.2011, persoana fizică X a fost înregistrată în scopuri de TVA din oficiu începând cu data de 24.11.2011.

Calitatea de plătitor de TVA a persoanei fizice X a fost anulată din oficiu, începând cu data de 01.08.2012, în baza prevederilor art.153 alin.(9) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

In perioada 01.07.2010 - 31.12.2010, conform situației tranzacțiilor din

D208, a fost întocmit contractul de vânzare-cumpărare imobile, constând în vânzarea a 6 imobile reprezentând terenuri arabile extravilan, neprevăzute în planuri urbanistice zonale, aceasta fiind o operațiune scutită fără drept de deducere, conform art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Valoarea de vânzare prevăzută în contract este de ... lei, terenul fiind deținut în coproprietate devălmașă cu soțul X1.

In anul 2011, conform situației tranzacțiilor din D208, au fost întocmite 3 contracte de vânzare-cumpărare, în care doamna X are calitatea de vânzător. La solicitarea organului de control, notarul public a comunicat doar două contracte din cele 3 declarate în D208 (una dintre tranzacții repetându-se), astfel:

- Contractul de vânzare-cumpărare autentificat cu nr.../11.08.2011, prin care doamna X vinde bunul imobil, respectiv teren intravilan în localitatea ..., dobândit în afara căsătoriei. Valoarea de vânzare este de ... lei. Organul de control constată că în această vânzare, persoana fizică X acționează în afara căsătoriei, iar conform art.127 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, va fi tratată ca persoană impozabilă separată.

Având în vedere că la data de 24.10.2011, persoana fizică X avea calitatea de plătitor de TVA, înregistrată cu CIF RO ..., iar terenul vândut provine din activitatea economică începută încă din anul 2007, respectiv la data de 01.10.2007, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr.../26.11.2011, acționând ca persoană impozabilă separată pentru bunuri deținute în afara căsătoriei, persoana impozabilă avea obligația colectării TVA aferentă acestei livrări, întrucât operațiunea are ca obiect vânzarea unui teren intravilan în suprafață de ... mp, cuprins în Planul Urbanistic al localității ..., pentru care nu există nicio probă din care să rezulte că potrivit regimului juridic sunt interdicții de construire. Terenul vândut este provenit din cumpărare și ieșire din indiviziune prin partaj voluntar efectuat cu soții Z. Operațiunea este taxabilă și persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, doamna X avea obligația colectării TVA în sumă de ... lei, determinată de organul de control prin aplicarea cotei standard de TVA asupra bazei impozabile, reprezentată de prețul din contract. In contractul de vânzare nu se prevede nimic cu privire la TVA.

Calificarea terenurilor ca și terenuri construibile, rezultă atât din documentația cadastrală, respectiv din regimul juridic a terenului, acestea fiind situate în intravilanul localității ... și din prevederile legale privind întocmirea documentațiilor cadastrale și utilizarea fondului funciar, precum și din faptul că asupra acestora, au fost efectuate lucrări de proiectare, parcelare și obținere a avizelor preliminare, fiind avizat planul urbanistic Zonal. Toate avizările, încheierile și lucrările efectuate asupra terenurilor respective, au fost efectuate în baza Legii nr.50/1991 și a Legii nr.350/2001.

Persoana fizică X, cunoscând încă de la întocmirea procesului verbal

de control inopinat nr.../28.02.2011 că a dobândit calitatea de persoană impozabilă obligată la înregistrarea în scopuri de TVA și de asemenea, fiindu-i atribuită calitatea de plătitor de TVA la data de 24.10.2011, avea obligația depunerii decontului de TVA până la data de 25.12.2011 conform prevederilor art.156² alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și să declare TVA colectată în sumă de ... lei.

- Contractul de vânzare-cumpărare autentificat cu nr.../23.02.2011, prin care soții X, vând o suprafață de teren de ... ha (... parcele) teren arabil extravilan necuprins în planurile de urbanizare, către SC ... SRL, valoarea de vânzare este de ... euro. Operațiunea este tratată ca fiind realizată în cadrul familiei și are ca obiect vânzarea de terenuri neconstruibile scutite de TVA fără drept de deducere, conform prevederilor art.141 alin.(2) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In anul 2012 nu s-au efectuat tranzacții imobiliare.

In anul 2013, conform situației din D208, au fost întocmite 2 contracte în care doamna X, are calitatea de vânzător, astfel:

- Contractul de vânzare-cumpărare autentificat cu nr.../01.04.2013, în care persoana fizică X, a acționat individual în afara căsătoriei, constând în vânzarea unui teren cu garaj dobândit prin cumpărare, în baza contractului nr.../27.07.2006 și teren cu casă dobândite prin cumpărare, în baza contractului nr.../04.06.2004. Operațiunea nu intră în sfera de aplicare a TVA, întrucât are ca obiect vânzarea unor bunuri personale. Vânzarea a fost efectuată către doamna X2, rudă de gradul I cu doamna X.

- Contractul de vânzare-cumpărare autentificat cu nr.../01.04.2013, persoana fizică X, a acționat împreună cu soțul, în vânzarea bunului deținut în coproprietate devălmașă în cadrul familiei. Contractul are ca obiect vânzarea unei construcții vechi. Operațiunea nu intră în sfera de aplicare a TVA, având ca obiect vânzarea unui bun personal, apartament vechi achiziționat în anul 2008.

In anul 2014, doamnei X i s-a vândut prin Birou Executor Judecătoresc, imobilul din ..., str..., conform Act de Adjudecare din data de 27.08.2014, în favoarea doamnei X3. Doamna X pune la dispoziție actul de dobândire al imobilului, contractul de vânzare-cumpărare nr.../01.03.2007, iar prin nota explicativă menționează că a locuit efectiv în acest imobil și nu a făcut investiții care să depășească limita de 50% din valoarea imobilului. Operațiunea nu intră în sfera de aplicare a TVA, având ca obiect vânzarea unei bun personal, apartament vechi achiziționat în anul 2007.

In perioada supusă verificării 01.07.2010 - 31.12.2014, persoana fizică X nu a depus la organul fiscal niciun decont de TVA, deși pentru perioada 24.11.2011 - 01.08.2012, a avut calitatea de plătitor de TVA.

La data de 06.02.2015, în fișa de evidență pe plătitor, figurează cu obligații fiscale în sumă totală de ... lei

Pentru tranzacția taxabilă efectuată de persoana fizică X la data de 11.08.2011, prin care vinde bunul imobil, respectiv teren intravilan situat în localitatea ..., dobândit în afara căsătoriei, fără colectarea TVA, baza impozabilă a fost stabilită la valoarea de ... lei, conform prevederilor art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru vânzarea menționată mai sus și pentru care doamna X nu a colectat TVA, organul de control a colectat TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Pentru TVA colectată suplimentar, aferentă perioadei verificate 01.07.2010 - 31.12.2014, în sumă totală de ... lei, conform prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

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

A. Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă aferent tranzacției imobiliare privind vânzarea unui teren constructibil, persoana fizică X avea obligația colectării TVA în sumă de ... lei, în condițiile în care avea calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA.

În fapt, persoana fizică X a fost supusă inspecției fiscale pe linia respectării prevederilor legale privind TVA pentru perioada 01.01.2006 - 30.06.2010 prin Raportul de inspecție fiscală nr.../26.10.2011, în baza căruia, fosta DGFP a județului Timiș, Activitatea de inspecție fiscală a emis Decizia de impunere nr.../26.10.2011, prin care a fost stabilită calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, urmare a realizării de venituri din tranzacții imobiliare care depășesc plafonul minim de scutire din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../27.02.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../27.02.2015 contestată, urmare verificării declarațiilor informative privind impozitul pe veniturile din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal întocmite și depuse de către notarii publici la organul fiscal teritorial, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2011, persoana fizică X, a realizat venituri din tranzacții imobiliare, respectiv din tranzacționarea unui teren situat în intravilanul localității ..., conform Contractului de vânzare-cumpărare autentificat cu nr.../11.08.2011.

Terenul în speță este calificat ca și construibil, fiind cuprins în Planul Urbanistic al localității ..., pentru care nu există niciun document din care să rezulte că potrivit regimului juridic sunt interdicții de construire.

Având în vedere că persoana fizică X avea calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că aceasta avea obligația să aplice taxa pe valoarea adăugată la tranzacția imobiliară privind vânzarea terenului ce îndeplinește calitatea de teren construibil și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din această calitate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au reținut că persoana fizică X, este obligată la plata taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei pe care avea obligația să o colecteze pentru tranzacția imobiliară efectuată la data de 11.08.2011 și să se comporte ca atare, prin aplicarea cotei de taxă la baza de calcul constituită din încasarea obținută din tranzacția imobiliară, în valoare totală de ... lei.

În drept, potrivit prevederilor art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

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

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, din punct de vedere al taxei, sunt operațiuni impozabile în România, 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 a fost definită la art.127 alin.(1) iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art.127 alin.(2).

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

Așadar, printr-o interpretare *per a contrario* o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit.a - lit.d art.126 alin.(1) din Codul fiscal nu

este îndeplinită, așa cum reglementează însuși legiuitorul la pct.2 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.126 alin.(1) din Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“2. (1) În sensul art.126 alin.(1) din Codul fiscal, operațiunea nu este impozabilă în România dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit. a) - d) nu este îndeplinită.”

Așa cum s-a subliniat anterior, calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA a doamnei X a fost stabilită prin Raportul de inspecție fiscală nr.../26.10.2011, petenta desfășurând activități economice, urmare tranzacțiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, precum și faptul că bunurile tranzacționate depășesc natura unor bunuri de natură personală, rezultând că operațiunile intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, născându-se totodată obligația înregistrării ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată, respectiv înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire de TVA.

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

“... f) livrarea de către orice persoană a unei construcții, a unei părți a acesteia și a terenului pe care este construită, precum și a oricărui alt teren. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil. 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;[...].”

Potrivit pct.37 alin.(6) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare începând cu data de 22.12.2008:

“În aplicarea art.141 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, calificarea unui teren drept teren construibil sau teren cu altă destinație, la momentul vânzării sale de către proprietar, rezultă din certificatul de urbanism. (...).”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, este scutită de taxă pe valoarea adăugată 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.

Totodată, se reține că prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.

De asemenea, potrivit art.137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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 contrapartida 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;”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei asupra bazei de impozitare care cuprinde tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor din partea cumpărătorului.

Deoarece doamna X nu s-a comportat ca o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, având obligația colectării TVA pentru tranzacția imobiliară efectuată la data de 11.08.2011, organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite să procedeze la stabilirea de obligații fiscale, prin aplicarea cotei de taxă la baza de calcul constituită din încasarea în valoare de ... lei, obținută din tranzacționarea terenului situat în intravilanul localității ..., conform Contractului de vânzare-cumpărare autentificat cu nr.../11.08.2011.

Totodată, organul de soluționare a contestației reține faptul că, prin contestația formulată, doamna X invocă în esență faptul că, Tribunalul ... a dispus anularea Deciziei de impunere nr.11207/1/26.10.2011 care a stat la baza stabilirii calității de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, rezultând astfel că nu avea această calitate la data de 26.10.2011 și nu avea obligația colectării TVA pentru tranzacția încheiată prin Contractul de vânzare-cumpărare nr.../11.08.2011, așa cum în mod greșit au reținut organele de inspecție fiscală.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că împotriva Deciziei de impunere nr.../26.10.2011, contribuabila a formulat contestație ce a fost respinsă prin Decizia de soluționare a contestației nr.../20.02.2012 și acțiune în contencios administrativ, admisă prin Sentința civilă nr.../04.03.2015 pronunțată de Tribunalul ... în dosarul nr.../2012.

În urma soluționării recursului formulat de DGRFP Timișoara împotriva Sentinței civile nr.../04.03.2015, prin Decizia civilă nr.../2015 Irevocabilă, pronunțată în ședința publică din 11.06.2015, Curtea de Apel ... a admis în parte acțiunea și dispune anularea parțială a Deciziei de impunere nr.../26.10.2011, a Raportului de inspecție fiscală nr.../26.10.2011 și a Deciziei de soluționare a contestației nr.../20.02.2012, emise de DGFP a județului Timiș, în limita sumei care depășește taxa pe valoarea adăugată calculată prin aplicarea procedurii sutei mărite.

Din cele ce preced, rezultă cu claritate faptul că, motivațiile contestatoarei potrivit cărora nu are calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, sens în care nu avea obligația colectării TVA pentru tranzacția încheiată prin Contractul de vânzare-cumpărare nr.../11.08.2011, sunt neîntemeiate și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește aspectul reclamat de către petentă, precum că nu a avut cunoștință de înregistrarea sa din oficiu ca plătitoare de TVA, se reține faptul că, doamna X a cunoscut că a dobândit calitatea de persoană impozabilă obligată la înregistrarea în scopuri de TVA, încă de la întocmirea procesului verbal de control inopinat nr.../28.02.2011, prin care s-a constatat că a desfășurat activități economice și a obținut venituri cu caracter de continuitate din tranzacționarea proprietăților imobiliare din patrimoniul personal și nu s-a înregistrat în scopuri de TVA, la organul fiscal teritorial.

De asemenea, din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedură, organul de soluționare a contestației a constatat faptul că, în cuprinsul contestației formulată de doamna X, nu sunt invocate temeuri de drept și nu sunt prezentate argumente de fapt sau dovezi de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală conform art.65, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.65 din același act normativ: *“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”.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art.249 *“cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”* și art.250 *“dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”* din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate

determinând respingerea contestației, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestațoarei, conform prevederilor pct.2.5. din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *“organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”*.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie în perioada verificată, se constată că pe parcursul inspecției fiscale au fost respectate reglementările legale în ceea ce privește modul de stabilire a TVA și se reține că în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestațoarei, TVA în sumă de ... lei aferentă bunurilor tranzacționate cu o bază impozabilă în sumă de ... lei, astfel că, potrivit prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *“Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”*, coroborate cu pct.11.1. lit.a) din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de doamna X.

B. Referitor la dobânzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect ca suplimentar de plată obligații fiscale accesorii, în condițiile în care, s-a reținut ca fiind datorat debitul reprezentând TVA.

În fapt, prin Decizia de impunere nr.../27.02.2015 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, Inspecția fiscală din cadrul AJFP Timiș a stabilit în sarcina petentei dobânzi/majorări de întârziere în sumă de 11.204 lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, aferente TVA în sumă de ... lei.

În drept, în ceea ce privește calcularea obligațiilor fiscale accesorii sunt incidente prevederile art.119, art.120 și art. 120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Art.119 *“Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere*
(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

Art.120 *“Dobânzi*

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv”.

Art.120¹ *“Penalități de întârziere*

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art.120 alin.(2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător”.

In temeiul acestor prevederi legale, se reține că, dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează asupra sumelor datorate și neachitate la termenul de scadență de către debitor.

Dobânzile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Totodată, plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

Intrucât potrivit celor prezentate la litera A) a prezentei decizii, în sarcina contestatoarei a fost menținut ca datorat debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, iar stabilirea de obligații fiscale accesorii în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, petenta nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul obligațiilor fiscale accesorii, data de la care au fost calculate, baza de calcul a acestora, numărul de zile de întârziere și cota aplicată, se va respinge contestația formulată și pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, titlul IX privind soluționarea

contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, în baza referatului nr.../22.06.2015, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna X din ... împotriva Deciziei de impunere nr.../27.02.2015 privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, încheiată de către AJFP Timiș, Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1 și care vizează suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere.

Prezenta decizie se comunică la:

- doamna X din ...
- AJFP Timiș, Serviciul inspecție fiscală persoane fizice 1, cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din OANAF nr.2906/2014

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL,