



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
Județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații



Str. x
Tel : x
Fax : x
e-mail :

**DECIZIA NR. ____104____
din ____13.10.2011____**

**Privind soluționarea contestației formulată de Persoana fizică X
cu domiciliul în sat X comuna X, județul Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. X din 06.09.2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. X din 05.09.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. X din 06.09.2011, cu privire la contestația formulată de persoana fizică X.

Contestația a fost introdusă prin avocat X, în baza Contractului de asistență juridică nr. X din 29.08.2011, prin care petentul a convenit să fie reprezentat în această speță, conform împuternicirii avocațiale existente în original la dosarul cauzei.

Persoana fizică X, cu domiciliul în sat X, comuna X, județul Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr.X din 26.07.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 26.07.2011, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de **X lei** reprezentând:

- **X lei** TVA;
- **X lei** dobânzi aferente TVA.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Persoana fizică X contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din

26.07.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 26.07.2011, privind obligațiile fiscale în sumă totală de X lei, reprezentând TVA în sumă de X lei și dobânzi aferente TVA în sumă de X lei.

Petentul consideră că stabilirea caracterului de persoană impozabilă începând cu anul 2006 a fost efectuată cu încălcarea temeiurilor legale în vigoare în anul 2006 care, prin prevederea expresă din norme, scot din sfera TVA toate vânzările de construcții proprietate personală, fără nici o excepție, aceasta fiind introdusă abia în anul 2007 prin modificările aduse Codului fiscal.

Petentul precizează că Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabilă începând cu 01.01.2008, a fost modificată, prin OUG 106/2007, iar una din modificările esențiale aduse a fost efectuată la art. 141, alin. 1, lit. f prin eliminarea expresiei „*dacă este efectuată de o persoană impozabilă care și-a exercitat ori ar fi avut dreptul să-și exercite dreptul de deducere total sau parțial a taxei pentru achiziția, transformarea sau construirea unui astfel de imobil*”, fiind astfel excluse din categoria operațiunilor scutite și transferate în sfera operațiunilor impozabile toate livrările de clădiri noi, fără nici o excepție.

Contestatorul susține că, din modificarea textului de lege, rezultă faptul că stabilirea TVA pentru vânzările de construcții noi și terenuri de construcție trebuie efectuată începând cu data de 1 ianuarie 2008 și nu începând cu anul 2005 sau 2006, cu atât mai mult în anul 2007.

În acest sens, contestatorul anexează copie după corespondența dintre Camera Notarilor Publici și ANAF din care rezultă punctul oficial al autorităților fiscale în data de 25 ianuarie 2008, față de modificarea art. 141 alin. 2, lit. f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, contestatorul precizează faptul că, adresa nr. X din data de 25 ianuarie 2008, emisă de către A.N.A.F, a fost comunicată în teritoriu la direcțiile generale de finanțe; în acest sens, la data de 4 februarie 2008, ANAF – Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava – Activitatea de Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului comunică în teritoriu, cu adresa nr. X din data de 4 februarie, către administrațiile financiare faptul că, începând cu data de 01 ianuarie 2008, persoanele fizice datorează TVA.

Urmare celor precizate, petentul consideră că o normă legală aprobată în anul 2007 nu poate avea efect retroactiv asupra faptelor și evenimentelor petrecute înainte de apariția ei, respectiv în anul 2007, rezultând că Decizia de impunere nr. X din data de 30 noiembrie 2010 a fost emisă prin aplicarea retroactivă a prevederilor art. 141 alin. 2 lit. f și contravine prevederilor art. 15 alin. 2 din Constituția României.

Contestatorul consideră că temeiurile legale în vigoare în anul 2007 și ulterior privind exercitarea dreptului de deducere al persoanelor fizice care vând locuințe prevăd în mod expres excluderea dreptului de deducere la transferarea bunurilor din patrimoniul personal în patrimoniul afacerii, acest fapt fiind precizat expres de legiuitor la pct. 3 din H.G. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscal.

Începând cu anul 2008, prin eliminarea sintagmei din art.141 alin. 2 lit. f, se elimină practic condiția de includere a tranzacțiilor cu construcții noi în sfera TVA, instituind două reguli generale privind tranzacțiile cu construcții.

Regula nr. 1 „Scutirea de taxă pentru 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”.

Regula nr. 2 „Scutirea nu se aplică pentru livrarea unei construcții noi, a unei părți a acesteia sau a unui teren construibil.”

Petenta invocă prevederile art. 141 alin. 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, normele de aplicare ale art. 127 din Codul fiscal, cu modificările ulterioare la 31 decembrie 2006, precum și prevederile din Constituția României, articolul 15, *Universalitatea*.

Contestatorul susține că, prin vânzarea construcțiilor și terenurilor deținute în proprietatea sa, a devenit din punct de vedere al Codului fiscal o persoană impozabilă și datorează taxă pe valoarea adăugată începând cu 1 ianuarie 2008, susținând că la momentul efectiv al vânzării a datorat și a achitat prin intermediul notarului public impozitul reglementat de art. 77 alin. 1 din Legea 571/2003 și anume impozitul pe transferul proprietăților din patrimoniul personal.

De asemenea, susține că toate vânzările efectuate, în calitate de persoană fizică, au fost efectuate la vedere, fapt care se poate dovedi prin mijloace de probă, iar din anul 2006 și până la data emiterii avizului de inspecție fiscală, autoritatea fiscală nu a emis nici o notificare care să aducă la cunoștință obligațiile din punct de vedere al taxei pe valoare adăugată.

Astfel, contestatorul susține că în Codul fiscal, la Titlul VI - Taxa pe valoare adăugată, sunt enumerate toate obligațiile care trebuie îndeplinite de către o persoană impozabilă, în timp ce în Codul de procedură fiscală și în Directiva C.E privind sistemul comun de taxă instituie obligații ale autorităților fiscale.

Petenta invocă prevederile art. 4 din Legea Locuinței nr. 144/1996, care nu prevede obligativitatea de constituire a unei societăți comerciale sau a unei persoane fizice autorizate.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr. X din 26.07.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X din 26.07.2011, s-au stabilit în sarcina petentului creanțe fiscale în sumă totală de X lei, reprezentând TVA în sumă de X lei și accesorii în sumă de X lei, din care petentul contestă suma de X lei reprezentând TVA în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei.

În urma inspecției fiscale desfășurate la persoana fizică X, având ca obiectiv adresa ANAF nr. X, prin care se solicită A.I.F. verificarea persoanelor fizice care au efectuat tranzacții imobiliare, care aveau obligația înregistrării ca plătitori de TVA și nu s-au înregistrat, s-a constatat faptul că, pentru perioada 2006 – 2010, persoana fizică a efectuat un număr de **96** tranzacții imobiliare.

Din situația contractelor încheiate pentru anii 2006 – 2008 rezultă că persoana fizică X a realizat tranzacții imobiliare după cum urmează:

În anul 2006, 4 tranzacții după cum urmează:

- 1 tranzacție cu suprafața de 587 mp teren arabil, situat în mun. Fălticeni, str. X, F.N, înscrisă în CF X a comunei cadastrale Fălticeni, dobândite prin cumpărare în timpul căsătoriei conform contractului de vânzare cumpărare nr. X/23.05.05, înstrăinat cu suma de X lei, în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/27.04.2006;

- 1 tranzacție cu imobilul constând în ap. X, situat în mun. Suceava, bd. X, nr. X, jud. Suceava, în suprafață totală de 90,72 mp, identic cu parcela X, înscrisă în CF X a comunei cadastrale Suceava, împreună cu cota de 1/8 părți indivize din suprafața de 150 mp, identic cu parcela nr. X, înscrise în CF colectivă a comunei cadastrale Suceava și un loc de parcare amenajat. Apartamentul a fost dobândit prin construire în timpul căsătoriei, conform autorizației de construire nr. X/07.10.2005, eliberată de Primăria mun. Suceava, iar terenul prin cumpărare, în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2005, înstrăinate cu suma de X lei (X EUR la X RON/EUR), în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/19.09.2006;

- 1 tranzacție cu imobilul constând în ap. X, situat în mun. Suceava, bd. X, nr. X, et. X jud. Suceava, în suprafață totală de 102,41 mp, identic cu parcela X/VIII, înscrisă în CF Xa comunei cadastrale Suceava, împreună cu dreptul de proprietate asupra cotei de 1/8 părți indivize din suprafața de 650 mp teren aferent construcției, identic cu parcela nr. înscrisă în CF colectivă a comunei cadastrale Suceava. Apartamentul a fost dobândit prin construire în timpul căsătoriei, conform autorizației de construire nr. X/07.10.2005, eliberată de Primăria mun. Suceava, iar terenul prin cumpărare, în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2005, înstrăinate cu suma de X lei (X EUR la X RON/EUR), în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/08.11.2006;

- 1 tranzacție cu imobilul constând în ap. X, situat în mun. Suceava, bd. X, nr. X, parter, jud. Suceava, în suprafață totală de 90,72 mp, identic cu parcela X/II, înscrisă în CF X a comunei cadastrale Suceava, împreună cu dreptul de proprietate asupra cotei de 1/8 părți indivize din suprafața de 500 mp teren aferent construcției, identic cu parcela nr. X, înscrisă în CF colectivă a comunei cadastrale Suceava și asupra cotei de 1/8 părți indivize din suprafața de 150 mp teren arabil, identic cu parcela, înscrisă în CF colectivă a comunei cadastrale Suceava. Apartamentul a fost dobândit prin construire în timpul căsătoriei, conform autorizației de construire nr. X/07.10.2005, eliberată de Primăria mun. Suceava, iar terenul prin cumpărare, în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2005, înstrăinate cu suma de X lei (X EUR la X RON/EUR), în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/29.12.2006.

În anul 2008 persoana fizică a efectuat un număr de **53** tranzacții imobiliare, din care se contestă taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacției efectuată cu imobilul constând din apartamentul nr.X, situat în mun. Suceava, bd. X, nr. X, jud. Suceava, identic cu parcela X/III, înscris în CF X a comunei cadastrale Suceava, împreună cu dreptul de proprietate asupra părților din imobil, care prin natura sau destinația lor sunt de folosință comună, precum și dreptul de proprietate asupra cotei indivize din terenul aferent înscris în CF colectivă a comunei cadastrale Suceava. Dreptul de proprietate asupra imobilului a fost dobândit în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2005 și a autorizației

de construire nr. X/07.10.2005 eliberată de Primăria mun. Suceava, înstrăinat cu suma de X lei, în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/17.01.2008.

Organele de inspecție precizează că persoana fizică X a devenit persoană impozabilă odată cu începerea activității economice în formă continuă, depășind plafonul de scutire TVA prin înstrăinarea imobilului constând în apartamentul nr.X, situat în mun. Suceava, bd. X, nr. X, jud. Suceava, dobândit prin construire în timpul căsătoriei, conform autorizației de construire nr. X/07.10.2005 eliberată de Primăria mun. Suceava, iar terenul prin cumpărare, în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2005, înstrăinate în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X/19.09.2006 către X din mun. Suceava, cu suma de X lei (X EUR la X RON/EUR), nefiind folosite în interes personal.

Organele de inspecție precizează că persoana fizică avea obligația ca, în termen de 10 (zece) zile de la data atingerii plafonului de scutire, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, datorând TVA începând cu data de 01.11.2006.

Organele de inspecție precizează că valoarea totală a tranzacțiilor efectuate după data de 01 noiembrie 2006 este în sumă de X lei, prin însumarea veniturilor realizate în urma înstrăinării imobilelor.

În urma verificării efectuate s-a stabilit că taxa pe valoare adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare desfășurate este în sumă totală de **X lei**, calculată prin aplicarea cotei de 19% asupra volumului tranzacțiilor care intră în baza impozabilă a TVA, efectuate în perioada 01.11.2006 – 31.12.2009 în sumă totală de X lei, și prin aplicarea cotei de 24% asupra tranzacției impozabile efectuate de la data de 03.09.2010 în sumă de **X lei**.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în sumă de X lei, s-a stabilit că petentul datorează majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **X lei**, calculate pentru perioada 26.01.2007 – 15.07.2011.

Potentul contestă tranzacțiile imobiliare efectuate în anul 2006 și o tranzacție efectuată în luna ianuarie 2008, pentru care organele de inspecție au stabilit că persoana fizică datorează o taxă pe valoare adăugată în sumă de X lei, la care s-au calculat accesoriile în sumă de X lei, reprezentând dobânzi în sumă de X lei și penalități în sumă de X lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de X lei, reprezentând TVA în sumă de X lei, dobânzi în sumă de X lei și penalități în sumă de X lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria Fălticeni prin adresa nr.X din 26.07.2011.

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în anul fiscal 2006, persoana fizică **X și X, soți**, au efectuat un număr de **4** tranzacții imobiliare, în anul 2008 - **53** tranzacții, în anul 2009 – **30** tranzacții, iar în anul 2010 un număr de **9** tranzacții.

Prin actul de control întocmit, organele de inspecție precizează că persoana fizică X a devenit persoană impozabilă odată cu începerea activității economice în formă continuă, depășind plafonul de scutire TVA prin înstrăinarea imobilului constând în apartamentul nr.4, situat în mun. Suceava, bd.X, nr. X, jud. Suceava, dobândit prin construire în timpul căsătoriei, conform autorizației de construire nr. X eliberată de Primăria mun. Suceava, iar terenul prin cumpărare, în timpul căsătoriei, conform contractului de vânzare cumpărare nr. X/25.02.2005, înstrăinate în baza contractului de vânzare cumpărare nr. X către X din mun. Suceava, cu suma de X lei (X EUR la X RON/EUR), nefiind folosite în interes personal.

Organele de inspecție precizează că persoana fizică avea obligația ca, în termen de 10 (zece) zile de la data atingerii plafonului de scutire, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, datorând TVA începând cu data de 01.11.2006.

Valoarea totală a tranzacțiilor efectuate după data de 01 noiembrie 2006 este în sumă de 5.717.515 lei, prin însumarea veniturilor realizate în urma înstrăinării imobilelor.

În urma verificării efectuate s-a stabilit că taxa pe valoare adăugată aferentă tranzacțiilor imobiliare desfășurate este în sumă totală de **X lei**, calculată prin aplicarea cotei de 19% asupra volumului tranzacțiilor care intră în baza impozabilă a TVA, efectuate în perioada 01.11.2006 – 31.12.2009, în sumă totală de X lei, și prin aplicarea cotei de 24% asupra tranzacției impozabile efectuate de la data de 03.09.2010 în sumă de **X lei**.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în sumă de X lei, s-a stabilit că petentul datorează majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **X lei**, calculate pentru perioada 26.01.2007 – 15.07.2011.

Potentul contestă tranzacțiile imobiliare efectuate în anul 2006 și o tranzacție efectuată în luna ianuarie 2008, pentru care organele de inspecție au stabilit că persoana fizică datorează o taxă pe valoare adăugată în sumă de X lei, la care s-au calculat accesorii în sumă de X lei, reprezentând dobânzi în sumă de X lei și penalități în sumă de X lei.

Potentul susține că stabilirea caracterului de persoană impozabilă începând cu anul 2006 a fost efectuată cu încălcarea temeiurilor legale în vigoare în anul 2006 care prin prevederea expresă din norme scot din sfera TVA toate vânzările de construcții proprietate personală, fără nici o excepție, aceasta prevedere fiind introdusă abia în anul 2008, prin modificările aduse Normelor de aplicare ale Codului fiscal.

Procesul verbal din data de 18.07.2011, înregistrat sub nr.X/26.07.2011, încheiat de inspectorii din cadrul Activității de inspecție fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. X din 26.07.2011, contestată de X, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. X din 26.07.2011, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea art. 214 din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;

(...)

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...)"

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere nr. X din 26.07.2011, contestată de persoana fizică X, și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Aceasta interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală au constatat că persoana fizică contestatoare s-a sustras de la plata creanțelor fiscale prin neînregistrarea și nedeclararea taxei pe valoare adăugată în urma tranzacțiilor imobiliare efectuate, asupra caracterului infracțional urmând să se pronunțe organele de cercetare și urmărire penală.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/2005 privind evaziunea fiscală.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit prin principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală **„Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”**.

Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1. lit. a din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. 1 lit. a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *„întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

Prin Decizia nr. X/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora „hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept „penalul ține loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt, pentru care se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de **X lei reprezentând TVA în sumă de X lei și accesorii aferente TVA în sumă de X lei**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma de **X lei**, conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în [Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011](#) care prevede:

„10.1. Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pana la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, in conditiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa incetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un in scris emis de organele abilitate. Soluția data de organele de cercetare si urmărire penala trebuie însoțita de rezolutia motivata, atunci când suspendarea a fost pronuntata pana la rezolvarea cauzei penale. Daca solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decat cel care a formulat contestația, acesta trebuie sa faca dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în [Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011](#), citat anterior.

2. Referitor la diferențele de accesorii în sumă de X lei, aferente taxei pe valoare adăugată necontestată în sumă de X lei, cauza supusă soluționării este dacă persoana fizică X datorează aceste accesorii, în condițiile în care nu contestă creanța principală care le-a generat.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurate la persoana fizică X, s-a stabilit un debit suplimentar în sumă de X lei și accesorii aferente în sumă de X lei, din care petentul contestă suma TVA în sumă de X lei și accesorii în sumă de X lei.

Rezultă că persoana fizică X contestă parțial TVA stabilită suplimentar, în timp ce accesoriiile le contestă în totalitate, inclusiv accesoriiile în sumă de X lei aferente taxei pe valoare adăugată necontestate în sumă de X lei.

Prin cererea formulată contestatorul se limitează la faptul că Decizia de impunere nr. X din 26.07.2011 emisă pentru suma de X lei, reprezentând accesorii, a fost emisă cu nerespectarea prevederilor art. 7 din Ordonanța nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și a Directivei CE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată, fără să vină cu argumente concrete pentru accesoriiile în sumă de X lei, aferente taxei pe valoare adăugată necontestată în sumă de X lei.

În drept, în speță sunt aplicabile:

- Prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2000 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

„ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

(...)

ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Conform [art. I](#) pct. 9 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010, începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 119](#) se modifică și are următorul cuprins:

"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.”

Conform textului de lege enunțat, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Prin contestația formulată, în ceea ce privește accesoriiile, societatea se limitează la a preciza faptul că acestea au fost calculate cu nerespectarea art. 7 din Ordonanței nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează că **”organul fiscal înștiințează contribuabilul asupra drepturilor și obligațiilor ce îi revin în**

desfășurarea procedurii potrivit legii fiscale”, precum și a Directivei CE nr. 112/2006 privind sistemul comun al taxei pe valoare adăugată, însă nu aduce argumente relevante privind nerespectarea de către organele de inspecție a acestor prevederi.

Potrivit art. 65 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

ART. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

De asemenea, la art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

- a) datele de identificare a contestatorului;**
- b) obiectul contestației;**
- c) motivele de fapt și de drept;**
- d) dovezile pe care se întemeiază;”**

Din textul de lege enunțat, se reține că petenta are obligația de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și că, în susținerea contestației, trebuie să depună dovezile pe care se întemeiază.

Conform art. 213 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 213

Soluționarea contestației

- (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.”**

Din textul de lege enunțat, reiese faptul că, în soluționarea contestației, organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal, iar analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar în sumă de **X lei**, s-a stabilit că petentul datorează majorări, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **X lei**, calculate pentru perioada 26.01.2007 – 15.07.2011, din care în sumă de X lei sunt aferente

taxei pe valoare adăugată contestată în sumă de X lei și X lei sunt aferente taxei pe valoare adăugată necontestată în sumă de X lei.

Având în vedere că petentul nu depune documente care să contrazică constatările organelor fiscale și care să demonstreze că nu datorează diferența de accesorii în sumă de **X lei**, aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, se va respinge contestația pentru această sumă, **ca neîntemeiată**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală la data de 31.07.2007, art. 65, art. 206, art. 213, art. 209 (1) lit. (a), art. 214, art. 119, 120, precum și art. 215 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

D E C I D E :

1. Suspendarea contestației formulate de **persoana fizică X** împotriva Deciziei de impunere obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 26.07.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.07.2011, înregistrat sub nr. X din 26.07.2010, privind suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei TVA**
- **X lei accesorii aferente TVA.**

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **persoana fizică X** împotriva Deciziei de impunere obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X din 26.07.2011, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 17.07.2011, înregistrat sub nr. X din 26.07.2010, privind suma de **X lei**, reprezentând accesorii TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,

....