



DECIZIA NR. 10151/02.04.2019

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.R.L, jud. Vaslui

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.VSG_REG/X/17.10.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X/13.11.2018 și sub nr. ISR_REG/X/12.12.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L** cu sediul în loc. Vaslui, str. X, bl.X, sc.X, et.X, ap.X jud. Vaslui, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Vaslui sub nr. JX, cod unic de înregistrare X, prin administrator X, astfel:

- prin adresa nr.VSG–AIF X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/X din 13.11.2018, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice, cu privire la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și a Deciziei nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F- VS X.

- prin adresa nr.X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/X din 12.12.2018, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, cu privire la contestația formulată, împotriva Deciziei nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

Suma contestată este de **S lei** reprezentând:

-**S lei** –taxa pe valoarea adăugată;

- **S lei** -accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată societatea solicită anularea "*Fișei de obligații fiscale la plată*", constatarea inopozabilității și caducității, iar în subsidiar a nulității Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr.X din data de 01.03.2015 și a Deciziei nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA precum și a actelor anexe (Referat nr. X).

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria X din data de 01.03.2015 și a Deciziei nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA precum și a actelor anexe (Referat nr. X), ținând cont de dispozițiile art.272 alin.(6) din Legea

nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că: "(6) *Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin.(1) se soluționează de către organele fiscale emitente*", Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații 1, prin adresa nr.ISR/X a restituit dosarul contestației privind acest capăt de cerere, organului competent de soluționare, respectiv Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

Prin em-ailul din data de 15.03.2019, ora 11:48, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a transmis Decizia nr. X privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui** împotriva Deciziei nr. X privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.153 alin.(9)/art.153¹ alin.(9) sau alin.(11) din Codul fiscal.

Contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, Deciziei nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F- VS X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de inspecție fiscală și împotriva Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscal accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actelor administrative fiscale atacate, respectiv:

- în data de **04.09.2018**, prin remitere sub semnătură, așa cum rezultă din adresa nr. X, anexată în copie la dosarul cauzei, a Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și Deciziei nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F- VS X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de inspecție fiscală;

- în data de **17.09.2018**, prin remitere sub semnătură așa cum rezultă din Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, anexată în copie la dosarul cauzei, și data depunerii contestației, respectiv **17.10.2018**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG_REG/X.

Contestația este semnată de d.nul X în calitate de administrator al **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui**, și poartă amprenta ștampilei în original.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și alin.(2) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. X S.R.L, jud. Vaslui, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și Deciziei nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unei baze de impunere de S lei și a Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, pentru suma de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Totodată societatea solicită anularea "Fișei de obligații fiscale la plată".

Societatea precizează că a depus formularul 010–Declarația de înregistrare fiscală/declarație de mențiuni pentru persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică nr.X, pentru înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153 alin.(1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, întrucât în luna ianuarie 2015 a realizat o cifră de afaceri în cuantum de S lei și formularul 088-Declarația pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și a capacității de a desfășura activități economice care implică operațiuni din sfera TVA nr. X.

Se precizează că în baza celor două declarații, societatea a fost înregistrată în scopuri de TVA începând cu data de 01.03.2015, dar conform Referatului nr.X, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui a anulat înregistrarea în scopuri de TVA "*întrucât contribuabilul nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economic din sfera TVA*", emițând în acest sens Decizia nr. X de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA.

Se precizează că, în contextul în care începând cu data de 01.03.2015 societății i s-a anulat certificatul de TVA, pentru facturile emise în perioada martie –septembrie 2015 în sumă totală de S lei, organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de **S lei**, sens în care societatea "*ar fi avut obligația de a depune Declarația 311-Declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri TVA a fost anulat, în conformitate cu prevederile Ordinului nr.632/09.03.2015 și a Ordinului nr. 795/19.02.2016*".

S.C. X S.R.L, jud. Vaslui precizează că dacă ar fi avut obligația depunerii formularului 311, conform art. 83 din Legea nr.207/2015 privind Codul

de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal avea obligația *"de a înștiința contribuabilul în termen de 15 zile despre nedepunerea acesteia.(...) subscrisa nu a fost înștiințată niciodată despre nedepunerea acestei declarații în perioada 01.03.2015- până în prezent."*

1.PROCEDURAL

a) S.C. X S.R.L, jud. Vaslui solicită constatarea nulității absolute a Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală și a Deciziei nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, pe motivul că inspecția fiscală s-a efectuat pe o perioadă de 104 zile, *"durată cu mult depășită în conformitate cu prevederile art.126 alin.2 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală."*

Se precizează că potrivit Avizului de inspecție fiscală nr.F-VS X, societății i s-a comunicat faptul că, începând cu data de 29.05.2018 va fi supusă unei inspecții fiscale.

Se precizează că astfel de la data începerii inspecției fiscale, respectiv de la data de 29.05.2018 și până la data de 22.08.2018, dată la care s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X și Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, *"au trecut 85 de zile"*.

Se precizează că la cele 85 de zile se adaugă 19 zile reprezentând durata controlului inopinat desfășurat la sediul firmei în perioada 05.04.2018-24.04.2018, ocazie cu care a fost încheiat Procesul verbal nr.X.

Se mai precizează că nulitatea actelor administrative fiscale este susținută și de faptul că *"inspecția fiscală a fost realizată doar de unul dintre inspectorii fiscali, dl X, contrar normelor procedurale"*.

b) S.C. X S.R.L, jud. Vaslui solicită constatarea caducității și ineficacității și în subsidiar nulitatea Deciziei nr. X de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA și a Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria X nr. X din data de 01.03.2015.

Se precizează că *"nu se putea dispune anularea unui certificat care practic nu exista la data anulării, mai exact decizia de anulare fiind din data de 23.02.2015 iar certificatul de TVA având data înregistrării 01.03.2015."*

Învocând prevederile art.44 și art.45 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și pct.2 Secțiunea a 5-a din Ordinul nr.3331/2013, societatea precizează că nu i s-a comunicat decizia de

aprobare/respingere a înregistrării ca plătitor de TVA, menționând că *"nu a fost niciodată înregistrată în scopuri de TVA,"* iar decizia de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA emisă în data de 23.02.2015 *"este pe deplin caducă și nu poate produce nicio consecință juridică."*

2. PE FOND

S.C. X S.R.L, jud. Vaslui solicită anularea parțială a Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală și a Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, pe motivul că în mod nelegal organele de inspecție fiscală au stabilit, în sarcina sa, taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.03.2015-31.03.2018 în cuantum de **S lei** și accesoriile aferente în sumă de **S lei**.

Se precizează că cererea depusă prin formularul 010 în data de 16.02.2015 *"nu a fost soluționată până în prezent, caz în care până la emiterea deciziei privind eliberarea certificatului de TVA, subscrisa nu eram în măsură să colectez TVA pentru operațiunile comerciale pe care le realizăm."*

Învocând art.6 și art.7 din Ordinul nr.1967/2011, art. 9 alin.(1) și art.10 alin.(1) din Ordinul nr.17/2015 se precizează că înregistrarea în scopuri de TVA este valabilă începând cu data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA.

Se precizează că Decizia nr. X de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA este pe deplin caducă, în contextul în care nu a existat nicio decizie de înregistrare în scopuri de TVA și nu i s-a comunicat o decizie de respingere a cererii de eliberare a certificatului de TVA. Se precizează că de existența Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria X, nr. X din data de 01.03.2015 a luat la cunoștință în momentul în care organul fiscal i-a comunicat dosarul fiscal aferent anului 2015, respectiv în data de 04.10.2018, ca urmare a solicitării făcută prin adresa nr. X.

Se mai precizează că *"nu se putea anula la data de 23.02.2015 un certificate de TVA ce nu a fost înregistrat în vectorul fiscal, deoarece valabilitatea acestuia începea cu data de 01.03.2015, iar decizia de anulare putea interveni abia ulterior înregistrării în scopuri de TVA și nu anterior."*

Se menționează faptul că societatea și-a îndeplinit *"obligația de a formula cerere organului fiscal de a fi înregistrată în scopuri de TVA pentru depășirea plafonului prevăzut de lege"*, dar *"organul fiscal se află în culpă prin nesoluționarea cererii în sensul respingerii sau comunicării unei decizii de aprobare a cererii de emitere a certificatului de TVA, situație în care subscrisei nu i se poate imputa TVA colectată pentru perioada 01.03.2015-31.03.2018."*

S.C. X S.R.L, jud. Vaslui contestă și modul de calcul al taxei pe valoarea adăugată, invocând în acest sens prevederile art.73 și 78 din Directiva 2006/112/CE, coroborat cu prevederile art.125¹ și art. 137 din Codul fiscal, precizând că *"prețul a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la plata TVA "*, iar *"prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor TVA solicitată de administrația fiscală, ca incluzând déjà taxa pe valoarea adăugată."*

În concluzie, **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui** solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și Deciziei nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unei baze de impunere de S lei, a Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, pentru suma de **S lei**, a Deciziei nr. X de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA și a Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria X, nr. X din data de 01.03.2015, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui precum și anularea "Fișei de obligații fiscale la plată".

II. A. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. F-VS X, au efectuat inspecția fiscală la **S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, având ca obiectiv verificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.03.2015-31.03.2018, a impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2015-31.12.2016 și a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada 01.10.2012-31.03.2018, inspecție fiscală ce a fost finalizată prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **S lei** reprezentând:

-**S lei** -taxa pe valoarea adăugată;

- **S lei** -impozit pe veniturile microîntreprinderilor,

din care s-a contestat suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Totodată, urmare întocmirii Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, organele de inspecție fiscală au emis Decizia nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, contestată, aferentă impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2015 – 31.12.2016.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală precizează că, în perioada verificată societatea a înregistrat venituri din

activitatea de amanet, precum și venituri din vânzarea aurului stocat aferent contractelor nerăscumpărate la termen, aur sub diverse forme de prezentare.

Se precizează că **S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, a devenit plătitoare de TVA, urmare depunerii formularului 010, începând cu data de 01.03.2015, întrucât în luna ianuarie 2015 a realizat venituri peste plafonul de 65.000 euro, echivalent a 220.000 lei, plafon prevăzut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se precizează că **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a depus Declarația x nr. X/26.02.2015- Declarație pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și capacității de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA.

Se mai precizează că începând cu data de 01.03.2015, în baza Deciziei privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA nr. X, înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 alin. (1) lit b) din Codul fiscal a fost anulată, potrivit art. 153 alin. (9) lit. h) din Codul fiscal, întrucât persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA.

Organele de inspecție fiscală precizează că pentru perioada 01.03.2015-31.03.2018 societatea nu a colectat TVA pentru veniturile realizate din livrările de aur sub diferite forme.

Pentru livrările de aur sub diverse forme, efectuate către S.C X S.R.L, jud.Harghita, și S.C X S.R.L. București, în perioada 01.0.2015-31.03.2018, în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au colectat o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, conform art.11alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 11 alin.(8) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală precizează că, în baza prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 632 din 9 martie 2015 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (311) "Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată, datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 153 alin. (9) lit. a) - e), lit. g) sau lit.h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal" și a Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 795/2016 din 19 februarie 2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (311) "*Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) - e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal*", **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** trebuia să depună declarația 311 prin care să declare taxa colectată care trebuie plătită în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1³) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art. 11 alin. (8) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, pentru livrări de

bunuri pentru care această persoană este obligată la plata TVA, efectuate în perioada în care persoana impozabilă nu are un cod valabil de TVA.

B. Organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, în baza art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a obligațiilor fiscale principale stabilite prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a calculat pentru perioada 25.01.2013-05.09.2018, accesorii în sumă totală de **S lei** aferente taxei pe valoarea adăugată, emițând în acest sens Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

III. Având în vedere constatările organelor fiscale, motivațiile S.C X S.R.L, jud. Vaslui, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

3.1 Aspecte procedurale

3.1.1 În ceea ce privește contestarea Raportului de inspecție fiscală nr.X, se reține că, potrivit prevederilor art.131 alin.(1)-(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în forma în vigoare la data finalizării inspecției fiscale:

ART. 131)*

Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

- a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;
- b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;
- c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.”

iar, potrivit prevederilor art.93 alin.(2) din același act normativ:

"(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

- a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);
- b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

Totodată, în conformitate cu prevederile art.95 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

" Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.

(2) Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta stabilește sau modifică baza de impozitare ca urmare a unei verificări documentare, a unei inspecții fiscale ori a unei verificări a situației fiscale personale, efectuate în condițiile legii..”

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, raportul de inspecție fiscală reprezintă un act administrativ, premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate, în situația în care baza de impunere se modifică, prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță.

Totodată, se reține că din punct de vedere procedural **soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale** este reglementată special la Titlul VIII din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr.207/2015, cu modificările și completările ulterioare, iar posibilitatea de contestare este prevăzută la art.268 din același act normativ, care la alin.(1) prevede **“1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. 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.”**

Prin urmare, față de cele precizate mai sus, se reține că **actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză este** Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X și a Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și

penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice

Astfel, se reține că, potrivit art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 46](#) alin. (6), precum și organul fiscal emitent;
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. Prevederile [art. 50](#) sunt aplicabile în mod corespunzător”,

or, în conformitate cu aceste prevederi legale, argumentele aduse de contestatar în constatarea nulității actului administrativ fiscal atacat, respectiv a Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X1 și a Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, nu sunt de natură de a atrage nulitatea acestora.

Totodată, analizând Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X și Decizia nr. X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, anexate în copie la dosarul cauzei, se reține că acestea conține toate elementele a căror lipsă, expres stipulată de către legiuitor, ar fi

de natură a atrage nulitatea actului administrativ fiscal atacat, potrivit prevederilor mai sus citate.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației argumentele aduse de contestatar în susținerea constatării nulității actelor administrative fiscale atacate, în speță a Deciziei de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS X și a Deciziei nr. X referitoare la obligațiile fiscal accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, excepția ridicată nu are temei legal, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată.

3.1.2 În ceea ce privește excepția invocată de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** privind nulitatea absolută a actelor administrative fiscale – Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X, Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și a Deciziei nr F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere, motivat de faptul că :

- organele de inspecție fiscală au depășit durata maximă de efectuare a inspecției fiscale, respectiv faptul că inspecția fiscală a durat 104 zile fiind astfel încălcate prevederile art.126 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În fapt, contestatara susține că inspecția fiscală a durat 104 de zile, respectiv de la data de 29.05.2018 și până la data de 22.08.2018, dată la care s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X și Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, *"au trecut 85 de zile "* la care se adaugă 19 zile reprezentând durata controlului inopinat desfășurat la sediul firmei în perioada 05.04.2018-24.04.2018, ocazie cu care a fost încheiat Procesul verbal nr.X /24.04.2018.

În drept, potrivit art.122 alin.(1) și alin.(7), art.123 și art.126 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 122 Avizul de inspecție fiscală

(1) Înaintea desfășurării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală are obligația să înștiințeze, în scris, contribuabilul/plătitorul în legătură cu acțiunea care urmează să se desfășoare, prin transmiterea unui aviz de inspecție fiscală

(...)

(7) Avizul de inspecție fiscală cuprinde:

a) temeiul juridic al inspecției fiscale;

b) data de începere a inspecției fiscale;

c) obligațiile fiscale, alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă, precum și perioadele ce urmează a fi supuse inspecției fiscale;

d) posibilitatea de a solicita amânarea datei de începere a inspecției fiscale.

ART. 123 Începerea inspecției fiscale

(1) În situația în care data de începere a inspecției fiscale înscrisă în aviz este ulterioară împlinirii termenului prevăzut la [art. 122](#) alin. (2), inspecția fiscală nu poate începe înainte de data înscrisă în aviz.

(2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal se semnează de către organul de inspecție fiscală și contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură.

(3) Dacă inspecția fiscală nu poate începe în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data prevăzută în aviz, contribuabilul/plătitorul este înștiințat, în scris, asupra noii date de începere a inspecției fiscale.

Art. 126 Durata efectuării inspecției fiscale

(1) Durata efectuării inspecției fiscale este stabilită de organul de inspecție fiscală, în funcție de obiectivele inspecției, și nu poate fi mai mare de:

a) 180 de zile pentru contribuabilii mari, precum și pentru contribuabilii/plătitorii care au sedii secundare, indiferent de mărime;

b) 90 de zile pentru contribuabilii mijlocii;

c) 45 de zile pentru ceilalți contribuabili.

(2) În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin.(1), inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere. În acest caz, organul de inspecție fiscală poate relua inspecția, cu aprobarea organului ierarhic superior celui care a aprobat inspecția fiscală inițială, o singură dată pentru aceeași perioadă și aceleași obligații fiscale, cu respectarea prevederilor art.117 alin.(1)”.

Se reține că în conformitate cu art.126 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, durata maximă de desfășurare a inspecției fiscale este diferențiată în funcție de categoria din care face parte contribuabilul supus inspecției fiscale astfel: 45 de zile pentru contribuabili mici, 90 de zile pentru contribuabili mijlocii și 180 de zile pentru contribuabilii mari.

Potrivit dispozițiilor alin.(2) al aceluiași articol, dacă inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin.(1), organul fiscal este decăzut din dreptul de a emite actul administrativ fiscal, inspecția fiscală încetând fără alte formalități.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS X, se reține că, la punct 7-"*Începerea inspecției fiscale*" este menționat "*RUC :11/Data:13-06-2018*", iar la punctul 8 "*Perioada desfășurării inspecției fiscale*" este menționat "*de la data de 13/06/2018 până la data de 20/08/2018. Data începerii inspecției fiscale:13/06/2018.*"

Se reține că inspecția fiscală a început la data de **13.06.2018**, data înscrierii în Registrul Unic de Control, la poziția 11.

Potrivit art.130 alin.(4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, *data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.*

Se reține că, potrivit formularului "*Înștiințare pentru discuția finală*" nr.166 din data de 10.08.2018, comunicat petentei în data de 10.08.2018 pe bază de semnătură, discuția finală a fost programată pentru data de 20.08.2018, ora 10.

Astfel, din cele prezentate mai sus, rezultă că inspecția fiscală a început în data de **13.06.2018** (data înscrierii în Registrul Unic de Control la poziția 11) și s-a încheiat în data de **20.08.2018** (data când a avut loc discuția finală) deci a fost finalizată în termenul de 68 de zile, *într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la art.126 alin.(1) lit.c)*, conform prevederilor art.126 alin.(2), **S.C X S.R.L, jud. VASLUI** fiind contribuabil mic.

Rolul reglementării de către legiuitor a unui termen de efectuare a inspecției fiscale este acela de a afecta cât mai puțin activitatea curentă a contribuabililor, pe lângă acela de utilizare eficientă a timpului destinat inspecției fiscale, sens în care sunt și prevederile art.118 alin.(6) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Or, societatea nu a invocat niciun aspect concret din care să reiasă că inspecția fiscală derulată i-a afectat activitatea curentă.

În concluzie, față de cele prezentate, rezultă că susținerile societății contestatoare potrivit cărora organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.126 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, referitor la durata inspecției fiscale, nu conduce la anularea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere.

În ceea ce privește numărul de inspectori fiscali ce au participat la realizarea inspecției fiscale, se reține că Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X a fost întocmit de doi consilieri din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, respectiv X și X, iar în Referatul nr. VSG-AIF X/07.11.2018 cu propuneri de soluționare a contestație, organele

de inspecție fiscală precizează:” Conform procedurilor pentru inspecția fiscală, echipa de inspecție fiscală a fost formată din doi membri: X (șeful echipei de inspecție fiscală pentru inspecția derulată la SC X SRL) și X. Având în vedere faptul că în perioada derulării inspecției fiscale (13.06.2018-20.08.2018), echipa de inspecție fiscală avea în lucru mai multe acțiuni de inspecție fiscală, domnul X (...) a fost cel care a ținut legătura permanent cu reprezentantul societății. Constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală sunt proprii echipei de inspecție fiscală (celor doi membri), toate actele administrative fiscale și anexele sunt semnate de ambii și sunt bazate pe datele și documentele verificate, puse la dispoziție de administratorul societății.”

Prin urmare, având în vedere cele expuse mai sus, nu pot fi reținute excepțiile ridicate de contestatar, respectiv **viciile procedurale care generează nulitatea absolută a actelor administrativ fiscale – raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere** invocate de **S.C X S.R.L, jud. VASLUI**, fapt pentru care se va proceda la analizarea pe fond a contestației.

3.2 Aspecte de fond

S.C X S.R.L, jud. VASLUI, contribuabil mic, are ca obiect de activitate "Alte activități de creditare" cod CAEN 6492, capital social 200 lei și codul de înregistrare fiscală 14745103, iar în perioada verificată a avut ca asociat și administrator pe d.nul X.

Perioada verificată:

-Impozit pe profit	01.01.2015-31.12.2016
-Taxa pe valoarea adăugată	01.03.2015-31.03.2018
-Impozit pe veniturile microîntreprinderilor	01.10.2012-31.03.2018

3.2.1 Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-VS X, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care S.C. X S.R.L, jud. Vaslui, nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal.

În fapt, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-VS X, întocmită în urma inspecției fiscale la **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui**, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru impozitul pe profit, nu s-a modificat baza de impunere în perioada 01.01.2015 – 31.12.2016.

S.C. X S.R.L, jud. Vaslui formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-VS X, fără să motiveze și să demonstreze faptul că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 93, art.131, art.268 și art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art.93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

Art. 131 Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale.”

Art. 268

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

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creanțe fiscale.”

Art. 269

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

[....]

c) motivele de fapt și de drept;

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

Din coroborarea prevederilor legale prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit sume de plată, cât și actele administrative fiscale prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

Se reține că **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui**, se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 268 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, deci nu a fost lezat în vreun interes al său.

De asemenea, contestatoarea nu a demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-VS X.

S.C. X S.R.L, jud. Vaslui, nu a avut în vedere faptul că prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-VS X, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, pentru impozitul pe profit, nu s-a modificat baza de impunere în perioada 01.01.2015 – 31.12.2016.

Din cele prezentate se reține că, prin emiterea deciziei de nemodificare a bazei de impunere **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui**, nu a fost lezată în drepturile sale.

În speță, sunt aplicabile prevederile pct. 12.1. lit. d) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

“12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[....]

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim.”

Drept urmare, având în vedere prevederile legale menționate mai sus, contestația formulată de **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-VS X, *urmează să fie respinsă ca fiind lipsită de interes.*

3.2.2 Referitor la suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă livrărilor de aur sub diferite forme

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor taxabile efectuate de contestatoare în perioada în care S.C. X S.R.L, jud. Vaslui avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA

In fapt, urmare inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că, **S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, a devenit plătitoare de TVA, urmare depunerii formularului 010-Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică, începând cu data de 01.03.2015, întrucât în luna ianuarie 2015 a realizat venituri peste plafonul de 65.000 euro, echivalent a 220.000 lei, plafon prevăzut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, urmare depunerii de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a Declarației 088 nr.X/16.02.2015- Declarație pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și capacității de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA, organul fiscal, în baza Deciziei nr.X/23.02.2015 privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9) lit. h) din Codul fiscal, întrucât persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA.

Organele de inspecție fiscală precizează că pentru perioada 01.03.2015-31.03.2018 societatea nu a colectat TVA pentru veniturile realizate din livrările de aur sub diferite forme.

Pentru livrările de aur sub diverse forme, livrări efectuate către S.C X S.R.L, jud.Harghita, și S.C X S.R.L. București, în perioada 01.0.2015-31.03.2018, în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.152 alin.(1) și alin.(6), art.153 alin.(1) lit.b) și alin.(7¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil până la 31.12.2015, unde se precizează:

„ **Art.152**

1) **Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 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, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită 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 prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori 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 înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.

Art.153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b) și d), 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 a depășit acest plafon;

(...)

(7¹) Prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală) se stabilesc criteriile pentru condiționarea înregistrării în scopuri de TVA a societăților cu sediul activității economice în România, înființate în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care sunt supuse înmatriculării la registrul comerțului. Organele fiscale competente stabilesc, pe baza acestor criterii, dacă persoana impozabilă justifică intenția și are capacitatea de a**

desfășura activitate economică, pentru a fi înregistrată în scopuri de TVA. Prin excepție de la prevederile alin. (7), organele fiscale competente nu vor înregistra în scopuri de TVA persoanele impozabile care nu îndeplinesc criteriile stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Din prevederile legale mai sus menționate, se reține că atunci când se depășește plafonul de scutire de TVA de 220.000 lei, orice persoană impozabilă este obligată ca până pe data de 10 ale lunii următoare să depună Formularul 010-Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică, iar începând cu 1 ale lunii următoare devine plătitoare de TVA.

Începând cu 1 februarie 2015, inclusiv societățile care depășesc plafonul de scutire sunt obligate să depună Formularul 088- Declarație pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și capacității de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA.

Se reține că persoana impozabilă primește cod de TVA, așa cum am zis mai sus, urmare depășirii plafonului de 65.000 euro, dar dacă nu sunt îndeplinite criteriile de evaluare din Formularul 088-Declarație pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și capacității de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA, i se anulează din oficiu codul de TVA.

Din documentele existente la dosar se reține că, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, **S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, a devenit plătitoare de TVA, urmare depunerii formularului 010-Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică, începând cu data de 01.03.2015, întrucât în luna ianuarie 2015 a realizat venituri peste plafonul de 65.000 euro, echivalent a 220.000 lei, plafon prevăzut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, urmare depunerii de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a Declarației 088 nr. X/16.02.2015- Declarație pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și capacității de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, în baza Deciziei nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9) lit. h) din Codul fiscal, întrucât persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA.

Prin contestația formulată, **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** contestă Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr.X din data de 01.03.2015 precum și Decizia privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA nr. X.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr.X din data de 01.03.2015 și a Deciziei nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA precum și a actelor anexe (Referat nr. X), ținând cont de dispozițiile art.272 alin.(6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că: "*(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente*", Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații 1, prin adresa nr.X/22.02.2019 a restituit dosarul contestației privind acest capăt de cerere, organului competent de soluționare, respectiv Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

Organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a soluționat contestația formulată împotriva Deciziei nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, prin emiterea Deciziei nr. X/05.03.2019, decizie ce a fost transmisă contetatarului prin poștă în data de 08.03.2019, plic ce a fost returnat în data de 11.03.2019 de Poșta Română cu mențiunea "*Lipsă domiciliu*", și apoi publicată pe portalul ANAF, conform Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare prin publicitate nr.R-X din 22.03.2019.

Prin Decizia nr. X/05.03.2019, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a dispus "*Respingere ca nedepusă în termen a contestației (...) formulată de SC X SRL împotriva Deciziei nr. X privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA potrivit prevederilor art.153 alin.(9)/ art.153¹ alin.(9) sau alin.(11) din Codul fiscal.*"

Totodată, prin e-mailul din data de 18.03.2019 ora 10:34, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a transmis:

"Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, Seria B, Nr. X a fost eliberat în data de 17.02.2015, în baza Declarației de înregistrare fiscală/ declarației de mențiuni pentru persoane juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.X/16.02.2015, prin care S.C X S.R.L solicită înregistrarea în scopuri de TVA prin atingerea sau depășirea plafonului de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1) din Codul fiscal. Potrivit prevederilor pct. 66 alin.(1) lit.c), înregistrarea în scopuri de TVA este valabilă cu prima zi a lunii următoare celei în care persoana impozabilă solicită înregistrarea, în cazurile prevăzute la art. 153 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, respectiv 01.03.2015, în cazul S.C X SRL, data înscrisă pe Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA.

Potrivit referatului nr.AFJX privind propunerea de aprobare/respingere a înregistrării în scopuri de TVA în temeiul art. 153 alin.(1) lit. a), lit. c) și alin. (9¹) din Codul fiscal, cât și a propunerii de anulare a înregistrării în scopuri de TVA urmare a solicitării efectuate în temeiul art. 153 alin. (1) lit. b) precum și în situațiile prevăzute la punctul 2 lit. b) și c) din cadrul anexei 1 capitolul III

secțiunea 5¹ din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.X/2013 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare, întocmit de Biroul de Informații Fiscale, s-a procedat la anularea înregistrării în scopuri de TVA, pe motiv că nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică potrivit prevederilor punctului 6 lit. d) din cadrul anexei nr. 1 capitolul III secțiunea 5¹ din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3331/2013 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA. Data anularii TVA este 01.03.2015.

Considerăm că Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, Seria B, Nr. X nu este un act administrativ, potrivit prevederilor Codului fiscal și nu poate fi contestat".

În speță sunt aplicabile și prevederile art.280, art.281 alin.(1), art.307 alin.(1), art.321, art.316 alin.(8)-(10) și alin.(11) lit.e) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil începând cu data de 01.01.2016

Art. 280 - Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) *Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) *Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin.(1).*

Art. 281 - Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, în conformitate cu regulile stabilite de prezentul articol.

[...]

Art. 307 - Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

(1) *Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 331 .*

[...]

Art. 321 - Evidența operațiunilor

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

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

(3) *Persoanele impozabile și persoanele juridice neimpozabile trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor achizițiilor intracomunitare.*

(4) *Evidențele prevăzute la alin. (1) - (3) trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din normele metodologice[...]*

Art. 316 - înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

[...]

8) *Organele fiscale competente vor înregistra în scopuri de TVA, conform prezentului articol, toate persoanele care, în conformitate cu prevederile prezentului titlu, sunt obligate să solicite înregistrarea, conform alin. (1), (2), (4) și (6).*

(9) Prin excepție de la prevederile alin. (8), organele fiscale competente nu înregistrează în scopuri de TVA persoana impozabilă, societate cu sediul activității economice în România, înființată în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prezintă risc fiscal ridicat. Prin ordin al președintelui A.N.A.F. se stabilesc criteriile pentru evaluarea riscului fiscal.

(10) *În cazul în care o persoană este obligată să se înregistreze în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile alin. (1) lit. b), alin. (2), (4) sau (6), și nu solicită înregistrarea, organele fiscale competente vor înregistra persoana respectivă din oficiu".*

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că persoanele impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată au obligația să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activităților lor economice precum și ale tuturor achizițiilor intracomunitare, iar evidențele trebuie întocmite și păstrate astfel încât să cuprindă informațiile, documentele și conturile, inclusiv registrul nontransferurilor și registrul bunurilor primite din alt stat membru, în conformitate cu prevederile din norme.

De asemenea, persoanele impozabile au obligația de a întocmi și depune la organul fiscal decontul de taxă pe valoarea adăugată pentru fiecare perioadă fiscală.

Se reține că urmare depășirii în luna ianuarie 2015 a plafonului de 65.000 euro, echivalent a 220.000 lei, plafon prevăzut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **SC X S.R.L, jud. Vaslui** a depus formularul 010-Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică.

Se reține că urmare depunerii formularului 010 -Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni/Declarație de radiere pentru persoanele juridice, asocieri și alte entități fără personalitate juridică a fost emis Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B, nr. X anexat în copie la dosarul cauzei, din care rezultă că **SC X S.R.L, jud. Vaslui** a fost **"înregistrată în scopuri de TVA din data: 01.03.2015"**, data eliberării certificatului 17.02.2015.

Se reține că urmare depunerii de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a Declarației 088 nr.X/16.02.2015-Declarație pe propria răspundere pentru evaluarea intenției și capacității de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA, organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, în baza Deciziei nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9) lit. h) din Codul fiscal, întrucât persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA

În speță sunt aplicabile art.11 alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil până la 31.12.2015:

"(1³) Contribuabilii, persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. Pentru achizițiile de bunuri și/sau de servicii efectuate în perioada în care persoana nu are un cod valabil de TVA, destinate operațiunilor care urmează a fi efectuate după data înregistrării în scopuri de TVA care dau drept de deducere potrivit titlului VI, se ajustează în favoarea persoanei impozabile, prin înscrierea în primul decont de taxă

prevăzut la art. 156² depus de persoana impozabilă după înregistrarea în scopuri de TVA sau, după caz, într-un decont ulterior, taxa aferentă:

a) bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate, constatate pe bază de inventariere, în momentul înregistrării;

b) activelor corporale fixe, inclusiv bunurilor de capital pentru care perioada de ajustare a deducerii nu a expirat, precum și activelor corporale fixe în curs de execuție, constatate pe bază de inventariere, aflate în proprietatea sa în momentul înregistrării. În cazul activelor corporale fixe, altele decât bunurile de capital, se ajustează taxa aferentă valorii rămase neamortizate la momentul înregistrării. În cazul bunurilor de capital se aplică prevederile art. 149;

c) achizițiilor de bunuri și servicii care urmează a fi obținute, respectiv pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 134² alin. (2) lit. a) și b) înainte de data înregistrării și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc după această dată.

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(8) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

"Art.11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(...)

(8) Persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. c) - e) și lit. h), nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate, dar sunt supuse obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VII, aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă. În cazul înregistrării în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (12), persoana impozabilă își exercită dreptul de deducere pentru achizițiile de bunuri și/sau servicii efectuate în perioada în care a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, prin înscrierea în primul decont de taxă prevăzut la art. 323 depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, chiar dacă factura nu cuprinde codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile. După înregistrarea în scopuri de taxă conform art. 316 alin. (12), pentru livrările de bunuri/prestările de servicii efectuate în perioada în care au avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, persoanele impozabile emit facturi în care înscriu distinct taxa pe valoarea adăugată colectată în perioada respectivă, care nu se înregistrează în decontul de taxă depus conform art. 323.

coroborat cu alin.1 din Instrucțiuni de completare a formularului 311 aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 795/2016 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (311) "Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către

persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a)-e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal":

"Declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) -e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, denumită în continuare declarație, se depune după cum urmează:

- potrivit art. 324 alin. (10) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal, de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat, din oficiu, conform prevederilor art. 316 alin. (11) lit. a) -e) sau h) din Codul fiscal și care efectuează, după anularea înregistrării în scopuri de TVA, livrări de bunuri/prestări de servicii și/sau achiziții de bunuri și/sau de servicii pentru care sunt obligate la plata taxei, pentru care există obligația plății taxei colectate în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (6) și (8) din Codul fiscal;"

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA nu beneficiază, în perioada respectivă, de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate, dar sunt obligate la plata taxei pe valoarea adăugată colectată pentru livrările efectuate și au obligația depunerii declarației 311- "Declarația privind taxa pe valoarea adăugată colectată datorată de către persoanele impozabile al căror cod de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a fost anulat conform art. 316 alin. (11) lit. a) -e), lit. g) sau lit. h) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal."

Organele de inspecție fiscală precizează că pentru veniturile înregistrate din livrările de aur sub diverse forme, livrări efectuate către S.C X S.R.L, jud.Harghita, și S.C X S.R.L. București, în perioada 01.0.2015-31.03.2018, în sumă de S lei, au calculat taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de **S lei**, conform art.11 alin.(1³) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil până la 31.12.2015 și a art. 11 alin.(8) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, începând cu data de 01.01.2016.

Se reține că în mod legal, organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor realizate în perioada în care **S.C. X S.R.L, jud. Vaslui** a avut codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat.

În ceea ce privește susținerea petentei conform căreia "nu se putea dispune anularea unui certificat care practic nu exista la data anulării, mai exact decizia de anulare fiind din data de 23.02.2015 iar certificatul de TVA având data înregistrării 01.03.2015", "nu a fost niciodată înregistrată în scopuri de TVA", decizia de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA emisă în data de 23.02.2015 "este pe deplin caducă și nu poate produce nicio consecință juridică," iar invocând art.6 și art.7 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1967/2011 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit prevederilor **art. 153 alin. (1) lit. a) sau c)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pentru aprobarea modelului și conținutului unui formular, art. 9 alin.(1) și art.10 alin.(1) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 17/2015 privind stabilirea criteriilor pentru condiționarea înregistrării în scopuri de TVA, susținând că înregistrarea în scopuri de TVA este valabilă începând cu data comunicării deciziei de înregistrare în scopuri de TVA, se reține că:

-Conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1967/2011 pentru aprobarea Procedurii de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată potrivit prevederilor **art. 153 alin. (1) lit. a) sau c)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pentru aprobarea modelului și conținutului unui formular:

(1) *Persoana impozabilă care solicită înregistrarea în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile **art. 153 alin. (1) lit. a) sau c)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, depune la organul fiscal competent declarația de înregistrare/mențiuni, având completată rubrica "Date privind vectorul fiscal", secțiunea "taxa pe valoarea adăugată".*

-Conform Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 17/2015 privind stabilirea criteriilor pentru condiționarea înregistrării în scopuri de TVA:

*"Art.1 Prezentul ordin stabilește criteriile pe baza cărora se condiționează înregistrarea în scopuri de TVA a societăților comerciale care sunt înființate în baza Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care sunt supuse înmatriculării la registrul comerțului și care solicită înregistrarea în scopuri de TVA, conform **art. 153 alin. (1) lit. a) și c)** și art. 153 alin. (9¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul fiscal. Sucursalele din România ale persoanelor impozabile care au sediul activității economice în afara României, care au obligația înregistrării în scopuri de TVA în România, conform prevederilor art. 153 alin. (2) din Codul fiscal, nu fac obiectul prevederilor prezentului ordin".*

-**S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, a devenit plătitoare de TVA, urmare depunerii formularului 010, începând cu data de 01.03.2015, întrucât în luna ianuarie 2015 a realizat venituri peste plafonul de 65.000 euro, echivalent a 220.000 lei,

plafon prevăzut la art. 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată în scopuri de TVA conform art.153 alin.(1) lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-Din Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA seria B, nr. X anexat în copie la dosarul cauzei, rezultă că **SC X S.R.L, jud. Vaslui** a fost **"înregistrată în scopuri de TVA din data: 01.03.2015"**, data eliberării certificatului 17.02.2015.

-Prin Decizia nr.X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA, s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, potrivit art. 153 alin. (9) lit. h) din Codul fiscal, întrucât persoana impozabilă nu justifică intenția și capacitatea de a desfășura activitate economică care implică operațiuni din sfera TVA. În Decizia nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA se menționează:

"Vă înștiințăm, totodată, că la data anulării înregistrării în scopuri de TVA se anulează și Certificatul de înregistrare în scopuri de taxă pe valoare adăugată seria B nr.X(...)

Împotriva prezentei decizii se poate formula contestație la organul emitent, în conformitate cu dispozițiile art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în termen de 30 de zile de la data comunicării, potrivit art.207 alin.(1) din același act normative."

-societatea nu a contestat în termenul legal Decizia nr. X privind anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA.

În ceea ce privește contestarea modului de calcul a TVA, **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** considerând că contrapartida livrărilor include déjà taxa, deoarece furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală, invocând deciziile CJUE în cauzele Tulica și Plavosin C249/2012 și C250/2012, în Referatul nr. VSG –AIF 1532/07.11.2018 cu propuneri privind soluționarea contestației, organele de inspecție fiscală precizează:

"Organele de inspecție fiscală au calculat taxa colectată prin aplicarea cotei standard la contravaloarea livrării, deoarece contestatarul nu a demonstrat că nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa solicitată de administrația fiscală, așa cum prevede Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 6/2014."

În ceea ce privește modul de determinare a taxei colectate, potrivit pct.36 lit.b) din Hotărârea Guvernului nr.1/2016, dat în aplicarea art.291 din Legea nr. 227/2015, contrapartida unei livrări de bunuri/prestări de servicii trebuie considerată ca incluzând déjà taxa pe valoarea adăugată, taxa determinându-se prin aplicarea procedurii sutei mărite, atunci când prețul unui bun/serviciu a

fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul/prestatorul bunului/serviciului respectiv este persoana obligată la plata TVA și nu are posibilitatea de a recupera de la beneficiar taxa care ar fi trebuit colectată pentru operațiunea respectivă.

Având în vedere că pct.36 a fost introdus în Normele de aplicare a Codului fiscal prin Hotărârea Guvernului nr.1/2016, cu aplicabilitate din 01 ianuarie 2016, și întrucât societatea contestatoare a desfășurat operațiuni taxabile și în anul 2015 după anularea înregistrării în scopuri de TVA, relevantă pentru speța în cauză este Decizia CJUE în cauzele conexe C-249/12 și C-250/12, Tulică și alții, potrivit căreia Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, în special articolele 73 și 78 din aceasta, trebuie interpretată în sensul că, atunci când prețul unui bun a fost stabilit de părți fără nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, iar furnizorul bunului respectiv este persoană obligată la plata taxei pe valoarea adăugată datorate pentru operațiunea supusă taxei, prețul convenit trebuie considerat, în cazul în care furnizorul nu are posibilitatea de a recupera de la dobânditor taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală, ca incluzând deja taxa pe valoarea adăugată.

Se reține că **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a livrat în perioada 01.03.2015-31.03.2018, aur sub diverse forme către S.C X S.R.L, jud.Harghita, și S.C X S.R.L. București, în sumă totală de S lei.

Din Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS X, pag.6/10 și din anexa nr. 3 la raportul de inspecție fiscală, se reține că livrările de aur sub diverse forme către S.C X S.R.L, jud.Harghita, și S.C X S.R.L. București au fost efectuate în perioada 01.03.2015-31.12.2015, iar în luna ianuarie 2017 fiind înregistrată factura de storno nr.09173859/ 16.01.2017.

Se reține că **S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, la dosarul contestației nu a depus documente și nu a demonstrat că nu are posibilitatea de a recupera de la clienți taxa pe valoarea adăugată solicitată de administrația fiscală.

Se are în vedere și prevederile art.6 din Codul de procedură fiscală în sensul că *"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză".*

Conform principiilor generale de conduită în administrarea creanțelor fiscale, reglementate de Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.5 "Aplicarea unitară a legislației

(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pateritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale."

În conformitate cu prevederile art.72 și art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“Art.72 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile. Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului /plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare”.

“Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale.

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

Față de textele de lege invocate și de cele de fapt prezentate, se rețin următoarele:

- Codul de procedură fiscală reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale;
- pentru stabilirea corectă a creanțelor fiscale, inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organele de inspecție fiscală respectând prevederile art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”

Ținând cont de prevederile legale citate, de documentele existente la dosarul cauzei, precum și de faptul că societatea contestatară, prin contestația formulată și prin documentele anexate nu demonstrează o altă stare de fapt față de constatările organelor de inspecție fiscală, și ținând cont de prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„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; [...]*”, contestația urmează să fie *respinsă ca neîntemeiată* pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită, de organele fiscale, suplimentar de plată.

3.2.3 Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă contestatara datorează accesorii în sumă S lei aferente obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, în sumă de S lei, în condițiile în care prin prezenta decizie s-a respins contestația referitoare la debitele asupra cărora au fost calculate accesoriile.

In fapt, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, în baza art.98 lit.c) și art.173 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a taxei pe valoarea adăugată, prin Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, au calculat pentru perioada 25.01.2013-05.09.2018, accesorii în sumă totală de **S lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

In drept, sunt aplicabile prevederile 120 alin. (1), art. 120¹ alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, cu termen de valabilitate până la data de 31.12.2015 :

“ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile 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) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale”.

Începând cu data de 01.01.2016 sunt aplicabile prevederile art. 173 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare cu termen de valabilitate începând cu data de 01.01.2016:

“ART. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

[...]

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(5) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii, cu excepția situației prevăzute la art. 227 alin. (8).

Din normele legale mai sus citate rezultă că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi/majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Se reține că organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, în baza art.98 lit.c) și art.173 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru neachitarea la termenul de scadență de către **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** a obligațiilor fiscale principale, stabilite prin Decizia de impunere nr.F-VS X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, au calculat pentru perioada 25.01.2013-05.09.2018, accesorii în sumă totală de **S lei**, accesorii ce au fost stabilite prin Decizia nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

Deoarece în sarcina contribuabilei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată (a se vedea pct. 3.2.2 din prezenta decizie), iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al accesoriilor și nici documente sau situații din care să rezulte că au fost calculate eronat, rezultă că **S.C X S.R.L, jud. Vaslui**, datorează accesorii în sumă totală de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, calculate pentru perioada 25.01.2013-05.09.2018, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”.

Conform principiului de drept „accesorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul), și potrivit considerentelor prezentei decizii pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, și ținând cont de prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează că:

„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; [...]”, contestația urmează să fie *respinsă ca neîntemeiată* pentru suma de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

3.3. Referitor la solicitarea societății privind anularea "Fișei de obligații fiscale la plată" organul de soluționare a contestației, potrivit celor reglementate la art.272 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, nu deține competența materială de anulare a Fișei pe plătitor, fapt pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi remisă Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui spre analiză și soluționare.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS X din 22.05.2018 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** împotriva Deciziei nr.X referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Biroul evidență plătitori persoane juridice, pentru suma de **S lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.

3. Respingerea, ca lipsită de interes a contestației formulate de **S.C X S.R.L, jud. Vaslui** împotriva Deciziei nr.F-VS X privind nemodificarea bazei de impunere emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS X, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Activitatea de Inspecție Fiscală.

4. Constatarea necompetenței materiale a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, pentru capătul de cerere privind anularea Fișei sintetice pe plătitor.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui.

DIRECTOR GENERAL