



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași

Tel: +0232 21 33 32

Fax: +0232 21 98 99

E-mail: admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA NR. 3651/25.07.2016**

privind soluționarea contestației formulate de

**Z județul Bacău**

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Inspecție fiscală sub nr. a.i.j.i.f./..... și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG/..... cu privire la contestația formulată de **Z județul Bacău**, cu domiciliul în ....., împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, solicită suspendarea actelor de executare până la soluționarea contestației.

Având în vedere prevederile art.352 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră “(1) *Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare*” și „(2) *Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi*”, contestația este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

Contestația este semnată de către **Z județul Bacău** și este însoțită de copia cărții de identitate Seria XC nr.....

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data depunerii contestației, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, în data de 26.10.2015, prin poștă, conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul contestației și data depunerii contestației, 13.11.2015, la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr. a.i.j.i.f./.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr. a.i.j.i.f./..... din ....., Z județul Bacău, contestă obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 21.10.2015, și anume suma de S lei reprezentând:**

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

solicitând admiterea contestației și anularea în parte a Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ....

De asemenea, solicită suspendarea actelor de executare până la soluționarea contestației.

În susținerea contestației aduce următoarele argumente:

I.Precizează că Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... prezintă o serie de neregularități, aceasta indicând pe de o parte în mod succint motivul de fapt, pentru care s-a dispus emiterea sa, iar pe de altă parte impută sume de plată, fără a stabili în concret sumele pentru fiecare an fiscal în parte.

Mai precizează că se află în imposibilitatea de a se apăra, cu privire la diferitele perioade imputate de către organele de inspecție fiscală, întrucât

motivarea de fapt se limitează în a preciza faptul că nu s-a comportat ca un plătitor de TVA începând cu data de 01.07.2012 și că începând cu această dată și până în prezent datorează TVA, ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la nivelul sumei de 119.000 lei.

Menționează că decizia de impunere nu conține o explicitare a sumelor imputate, pe fiecare an fiscal în parte, astfel încât forma în care s-a emis nu este conform legii și face totodată imposibilă apărarea sa.

II. Cu privire la suma imputată în ansamblul său, precizează:

1. La sfârșitul anului 2011, datorită condițiilor meteo, nu s-au mai făcut livrări de marfă către S.C. FILEOMERA S.R.L. Brașov, astfel încât a rămas pe stoc cu o cantitate destul de mare de miere.

2. Menționează că livrarea mărfii respective a avut loc în luna mai, respectiv pe data de 09.05.2012, aceasta provenind de la doi producători și nu doar de la **Z județul Bacău**.

În susținerea acestei afirmații precizează:

- cantitatea de 11.702 kg nu avea cum să fie produsă în mai puțin de o lună de zile, având în vedere faptul că activitatea de polenizare începe din luna aprilie, dacă timpul o permite;

- această cantitate de miere nu avea cum să fie produsă doar de la stupii deținuți de către petent, care avea doar 120 de familii de albine la nivelul anului 2012, spre deosebire de tatăl său, Măciucă Gelu care avea în jur de 170-180 de familii de albine;

- o dovadă în plus a faptului că cantitatea de 11.702 kg de miere nu a fost produsă doar de către familiile de albine deținute de contestatar, o reprezintă și faptul că în luna septembrie 2012 a livrat către aceeași societate o cantitate de doar 6.295 kg miere, în condițiile în care perioada de polenizare a fost de 4 luni;

- de-a lungul timpului S.C. FILEOMERA S.R.L. Brașov, societatea care colecta mierea de albine, achiziționa marfă de la amândoi producătorii;

- motivul pentru care această marfă a fost trecută pe borderou în dreptul **Z județul Bacău** o reprezintă faptul că în acea perioadă tatăl său fiind grav bolnav, era internat în spital, astfel încât îi era imposibil să semneze borderourile de achiziție, pe care societatea ar fi trebuit să le emită și pe numele lui, motiv pentru care s-a mers pe varianta emiterii doar a unui borderou, pe numele **Z județul Bacău**, unde s-a trecut marfa integral colectată de la amândoi. Ulterior, la data de 16 octombrie 2012 survine decesul tatălui său, astfel încât anularea borderoului și emiterea în locul acestuia a două pe numele ambilor producători nu a mai fost posibilă.

3. Precizează că imputarea începând cu dată de 01.07.2012 a calității de plătitor de TVA în sarcina sa nu se justifică întrucât contravaloarea mărfii care a condus la depășirea acestui plafon nu-i aparține în integralitatea sa, un procent de aproximativ 70-75% fiind a tatălui său.

Mai mult decât atât, cantitatea de miere vândută în luna aprilie 2012 a vizat și o marfă restantă din anul 2011, care nu a mai fost ridicată de societatea cu care colabora la finele anului, atât din motive pecuniare, cât și din cauza condițiilor climaterice nefavorabile.

Precizează că, față de aceste aspecte relatate, nu poate fi de acord cu reținerea în sarcina sa a calității de plătitor de TVA începând cu luna mai sau iunie a anului 2012, întrucât marfa pentru care s-a eliberat Borderoul de achiziție nr..... nu-i aparține în integralitate și că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală prezintă inadvertențe cu privire la data de la care nu mai este plătitor de TVA.

Menționează că în intervalul imputat, respectiv mai 2012 - 31.12.2014, nu a perceput nici un fel de TVA pentru marfa livrată, întreaga marfă fiind vândută la preț fără TVA.

Mai menționează că, în aceste condiții taxa pe valoarea adăugată aferentă anilor 2012 și 2013, nu-i poate fi imputată, întrucât la nivelul lunii mai 2012 nu a depășit plafonul de TVA, din suma de S lei încasată, doar suma de aproximativ 50.000 lei i-a revenit de drept, diferența aparținând tatălui său, iar în ceea ce privește anul 2013 plafonul său de încasări nu a depășit plafonul legal privind scutirea TVA astfel încât nici în cadrul acestui an nu datorează TVA.

**În concluzie**, solicită adminterea contestației, anularea în parte a Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ....din 21.10.2015 pentru sumele aferente anilor 2012-2013.

De asemenea, solicită sususpendarea actelor de executare până la soluționarea comtestației.

Având în vedere că în contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău–Inspecție fiscală sub nr. a.i.j.i.f./..... din 13.11.2015 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR\_REG/29165 din ....., contestatorul solicită adminterea contestației, anularea în parte a Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. 19037 din 21.10.2015 pentru sumele aferente anilor 2012-2013, domnul **Z județul Bacău**, transmite **PRECIZĂRI LA CONTESTAȚIA FORMULATĂ LA NIVELUL ANULUI 2015**, în care menționează:

[...]

1. *În ceea ce privește anul 2012 nu suntem de acord cu plata TVA și a accesoriilor calculate la suma încasată de S lei, întrucât așa cum am arătat în cadrul contestației formulate, cantitatea de 11.702 kg de miere pentru care s-a încasat suma totală S lei nu-mi aparține în integralitate, defunctul meu tată deținând mai bine de jumătate din această cantitate de miere. Suma*

contestată pentru acest interval de timp este de **S de lei și accesorii în valoare de S lei, aferente trim.III și IV al anului 2012 conform anexei 2.** Mai mult decât atât între anexa 2 și raportul fiscal există o neconcordanță întrucât valoarea din raport a cantității de miere vândută este apreciată a fi de S lei, în timp ce în anexă această valoare este de S lei, în schimb suma imputată și pentru care s-a calculat TVA este de S lei.

2. Pentru anul 2013 nu suntem de acord cu plata TVA și a accesoriilor calculate pentru toate cele 4 trimestre, suma contestată de noi **fiind debit restant în valoare de S lei și accesorii în valoare de S lei.**

3. În ceea ce privește anul 2014 înțelegem să contestăm TVA de plată imputat și accesorii calculate, întrucât acest TVA a fost aplicat la întreaga valoare încasată și nu la valoarea care a depășit plafonul stabilit pentru scutirea de TVA, întrucât anul 2014 este primul an fiscal în care s-a făcut această depășire a plafonului, pentru motivele expuse pe larg în contestație. În aceste condiții TVA de plată aferent acestui an trebuia să se aplice doar sumei de S lei, rezultând un TVA de plată în cuantum de S lei și nu valorii întregi de S lei pentru care s-a calculat un TVA de S lei suma contestată fiind în valoare de **S lei. Accesorii calculate pentru anul fiscal 2014 pe care le contestăm sunt în cuantum de S lei.**

În concluzie, debitul contestat de către noi pentru intervalul 01.07.2012-31.12.2014 este format din suma de 93.935 lei reprezentând debit și suma de S lei accesorii, rezultând un total de **S lei la care se adaugă penalitățile de întârziere în cuantum de S lei.**

În **COMPLETARE LA REFERAT CU PROPUNERI DE SOLUȚIONARE A CONTESTAȚIEI DEPUȘĂ DE MĂCIUCĂ**, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, precizează :

„[...]”

IV. Pentru debitul contestat în sumă de S lei accesorii aferente stabilite de organele de control sunt următoarele:

-majorări de întârziere =  $S \text{ lei} (S \text{ lei} - S \text{ lei})$

- penalități de întârziere =  $S \text{ lei} \cdot (S \text{ lei} - S \text{ lei})$ ”, în care S lei și

S lei reprezintă majorările de întârziere, respectiv penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, însușită de **Z județul Bacău.**

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice – au efectuat inspecția fiscală la Z județul Bacău stabilind pentru perioada 01.07.2012 - 31.12.2014, o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei și accesorii aferente: dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și**

penalități de întârziere în sumă de S lei, din care **Z județul Bacău** contestă suma de **S** lei reprezentând:

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Precizează că **Z județul Bacău** a făcut obiectul unui control inopinat conform Procesului Verbal nr..... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, din care a rezultat că acesta a livrat cantități de miere de albine în perioada 01.01.2012 – 31.12.2014, în sumă totală de S lei din care :

- în anul 2012 - S lei;
- în anul 2013 - S lei;
- în anul 2014 - S lei.

Mai precizează că, pentru clarificarea stării de fapt fiscale a domnului **Z județul Bacău**, ca urmare a livrărilor de miere către S.C. FILEOMERA S.R.L. Brașov, organele de inspecție fiscală au analizat fiecare borderou de achiziție, pentru a identifica circumstanța edificatoare a fiecărui caz, respectiv caracterul economic al activității persoanei fizice în concordanță cu obținerea de venituri cu caracter de continuitate.

Organele de inspecție fiscală menționează că, urmare a efectuării livrărilor de miere de albine către S.C. FILEOMERA S.R.L. Brașov, domnul **Z județul Bacău** a desfășurat o activitate economică cu caracter de continuitate și este persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, conform art.127 alin.(1) și alin.(2), din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- bunurile care au făcut obiectul livrărilor nu pot fi considerate bunuri pe care persoana fizică le-a utilizat în scopuri personale;
- livrările de bunuri efectuate sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA, în conformitate cu art.152 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Mai menționează că, având în vedere că a depășit plafonul de scutire de TVA (35.000 Euro) la data de 31.05.2012, **Zjudețul Bacău** avea ca obligație solicitarea înregistrării în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile art.152, alin.(6), coroborat cu art.153, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 10.06.2012, iar conform pct. 66, alin. (1) lit. c) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ar fi devenit plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, începând cu 01.07.2012.

Precizează că în perioada 01.07.2012 (dată când trebuia să aplice regimului normal de taxă ca urmare a depășirii cifrei de afaceri) și până la data inspecției fiscale), contribuabilul nu s-a comportat că un plătitor de TVA, respectiv:

- nu a întocmit deconturi de TVA și nu a colectat TVA;
- nu a întocmit jurnale de vânzări;
- nu a ținut evidența contabilă privind taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestei perioade.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii astfel:

- majorări de întârziere calculate pentru perioada 26.10.2012-16.10.2015, în sumă de **S lei**;
- penalități de întârziere calculate pentru perioada 01.11.2012-16.10.2015, în sumă de **S lei**.

Invocând prevederile art. 125<sup>1</sup>, pct. 18, art. 127 alin. (1) și (2), art.152 alin. (6), art. 153 alin. (1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 66 alin. (1) lit. c) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 119 alin.(1) art.120 alin.(1) și (7), art. 120<sup>1</sup> alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală generală nr. 19036 din 21.10.2015, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ...., stabilind în sarcina persoanei fizice **Z județul Bacău** obligații fiscale în sumă totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

din care **Z județul Bacău** contestă suma de **S lei**, reprezentând :

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile persoanei fizice Z județul Bacău, documentele existente la**

**dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

Persoana fizică **Z județul Bacău**, CNP ..... are domiciliul în localitatea Strugari, sat Nadișa, județul Bacău.

Perioada verificată:

Taxa pe valoarea adăugată : 01.07.2012- 31.12.2014.

**1.Cauza supusă soluționării este dacă este întemeiată motivația contestatorului cu privire la faptul că se află în imposibilitatea de a se apăra, deoarece decizia de impunere prezintă o serie de neregularități, în sensul că indică în mod succint motivul de fapt.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice au emis Raportul de inspecție fiscală nr. .... și Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... comunicate societății prin poștă în dată de 26.10.2015.

Prin contestația formulată, **Z județul Bacău** precizează că Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... prezintă o serie de neregularități, aceasta indicând pe de o parte în mod succint motivul de fapt, pentru care s-a dispus emiterea sa, iar pe de altă parte impută sume de plată, fără a stabili în concret sumele pentru fiecare an fiscal în parte.

Mai precizează că se află în imposibilitatea de a se apăra, cu privire la diferitele perioade imputate de către organele de inspecție fiscală, întrucât motivarea de fapt se limitează în a preciza faptul că nu s-a comportat ca un plătitor de TVA începând cu data de 01.07.2012 și că începând cu această dată și până în prezent datorează TVA, ca urmare a depășirii plafonului de scutire prevăzut la nivelul sumei de S lei.

Menționează că decizia de impunere nu conține o explicitare a sumelor imputate, pe fiecare an fiscal în parte, astfel încât forma în care s-a emis nu este conform legii și face totodată imposibilă apărarea sa raportat la fiecare sumă în parte defalcată pe fiecare an fiscal imputat că și obligație fiscală.

**În drept**, potrivit art. 43 și art. 46 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:



„Art. 43 - (2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) dată la care a fost emis și dată de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept;
- g) numele și semnătură persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) ștampila organului fiscal emitent; [...]”.

„Art. 46 - Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu 5 excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

Din textele legale antecitate rezultă că elementele precizate la art. 43 alin. (2) din Codul de procedură fiscală formează conținutul actului administrativ fiscal, fără că textul de lege să conțină vreo mențiune cu privire la obligativitatea sau conținutul propriu-zis al fiecărui element în parte.

Așa cum este dezvoltată în doctrina juridică teoria nulității actelor juridice „vom folosi noțiunea de nulitate absolută pentru a evocă nulitatea care intervine atunci când este încălcată o condiție de legalitate de mare importanță, ce se stabilește în concret în funcție de dispozițiile normelor juridice care conturează regimul juridic al actului administrativ în discuție, iar noțiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei condiții de legalitate de mai mică importanță” (Antonie Iorgovan, *Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, București, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Astfel, pentru a fi lovite de nulitate (relativă), având în vedere prevederile art. 175 alin. (1) din Codul de procedură civilă coroborat cu art. 2 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, actul administrativ fiscal „*este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia*”.

În raport de conținutul și forma Raportului de inspecție fiscală nr. 19036 din 21.10.2015 și a Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. ...., comunicate contestatarei, se reține că acestea conțin semnăturile persoanelor împuternicite ale organului fiscal conform art.43 alin.2 din Codul de procedură fiscală, respectiv semnătura membrilor echipei de inspecție fiscală care au întocmit actul de inspecție fiscală, fiind avizat de șef serviciu și aprobat de șef administrație adjunct, purtând ștampila organului fiscal, astfel încât nu sunt întrunite condițiile care să atragă nulitatea acestora.

Totodată, contrar susținerilor contestatarei, la pct. 3.1.1. din Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... este înscris „Motivul de fapt” care a stat la baza emiterii deciziei.

Decizia de impunere este însoțită de Raportul de inspecție fiscală nr. .... anexat, în care situația de fapt constatată de organele de inspecție fiscală, explicațiile și documentele furnizate de societate și punctul de vedere al echipei de inspecție față de cele constatate sunt descrise atât la Capitolul III „Constatări privind taxa pe valoarea adăugată ” (pg.3/9-pg.6/9 din RIF), cât și Capitolul IV „Discuția finală cu contribuabilul” (pg.6/9-8/9 din RIF).

De asemenea, afirmația contestatoarei că a fost în imposibilitatea de a se apăra, este vădit nejustificată, în condițiile în care și-a prezentat punctul de vedere asupra rezultatelor inspecției fiscale prin însăși contestația formulată, contestatorul nedemonstrând în niciun fel cum a fost vătămată în drepturile sale.

În acest context, invocarea vătămării intereselor legitime nu echivalează cu demonstrarea existenței vătămării reclamate, societatea cunoscând pe deplin poziția organelor de inspecție fiscală, așa cum reiese din motivarea contestației ce face obiectul prezentei decizii.

În consecință, în raport de cele anterior reținute, motivația domnului **Z județul Bacău** cu privire la faptul că se află în imposibilitatea de a se apăra, este vădit neîntemeiată, drept pentru care organul competent de soluționare va proceda la analiza pe fond a cauzei.

**2. Cauza supusă soluționării este dacă pentru tranzacțiile efectuate în perioada 01.07.2012-31.12.2014, constând în vânzarea de**

miere de albine, persoana fizică **Z județul Bacău** datorează TVA în sumă de **S lei stabilită suplimentar de plată, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat că a desfășurat operațiuni cu caracter de continuitate și a depășit plafonul de scutire, fără a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală precizează că în perioada 01.01.2012-31.12.2014 **Z județul Bacău** a livrat miere de albine către S.C.Fileomera S.R.L. Făgăraș, județul Brașov, în sumă de S lei, astfel:

-în anul 2012 în sumă de S lei;

-în anul 2013 în sumă de S lei;

-în anul 2014 în sumă de S lei, iar la data de 31.05.2012 a depășind plafonul de scutire la plată a TVA.

Urmare depășirii plafonului de scutire menționat mai sus persoana fizică **Z județul Bacău** avea obligația să solicite înregistrarea în baza de date a plătitorilor de TVA, până la data de 10.06.2012, urmând ca din data de 01.07.2012 să devină plătitor de TVA.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la înregistrarea acestuia în baza de date a plătitorilor de TVA din oficiu, conform pct.62, alin.(2), lit.(a), din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de TVA de plată, în sumă de **S lei.**

Domnul **Z județul Bacău** precizează că imputarea, începând cu data de 01.07.2012 a calității de plătitor de TVA în sarcina sa, nu se justifică întrucât contravaloarea mărfii care a condus la depășirea acestui plafon nu-i aparține în integralitatea sa, un procent de aproximativ 70-75% fiind a tatălui său.

Mai mult decât atât, această cantitate de miere vândută în luna aprilie 2012 a vizat și o marfă restantă din anul 2011, care nu a mai fost ridicată de societatea cu care colaborează, atât din motive pecuniare, cât și din cauza condițiilor climaterice nefavorabile.

Precizează că, nu poate fi de acord cu reținerea în sarcina sa a calității de plătitor de TVA începând cu luna mai sau iunie a anului 2012, întrucât marfa pentru care s-a eliberat Borderoul de achiziție nr.538/09.05.2012 nu-i aparține în integralitate.

Mai precizează că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală prezintă inadvertențe și cu privire la data de la care a devenit plătitor de TVA.

Menționează că în intervalul imputat, respectiv mai 2012 - 31.12.2014, nu a perceput nici un fel de TVA pentru marfa livrată, întreaga marfă fiind vândută la preț fără TVA.

Mai menționează că, în aceste condiții sumele privind plata TVA reținută pentru anii 2012 și 2013, nu-i pot fi imputate întrucât la nivelul lunii mai 2012

nu a depășit plafonul de TVA, din suma de S lei încasată, doar suma de aproximativ S lei i-a revenit de drept, diferența aparținând tatălui său iar în ceea ce privește anul 2013 plafonul său de încasări nu a depășit plafonul legal privind scutirea TVA astfel încât nici în cadrul acestui an nu datorează TVA.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.125<sup>1</sup>, art.126, art.127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*„Art. 125<sup>1</sup> Semnificația unor termeni și expresii*

*(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*[...]*

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

*[...]*

*20. persoană neimpozabilă reprezintă persoana care nu îndeplinește condițiile art. 127 alin. (1) pentru a fi considerată persoană impozabilă;*

*21. persoană reprezintă o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă sau o persoană neimpozabilă;”*

*„Art. 126 Operațiuni impozabile*

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

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

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

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

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

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la articolul din legea fiscală mai sus menționat, trebuiesc îndeplinite în mod cumulativ, ceea ce înseamnă că dacă nu este îndeplinită o singură condiție aceasta determină neîncadrarea operațiunilor în categoria operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

*„Art. 127 Persoane impozabile și activitatea economică*

*(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.*

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. „

În explicitarea prevederilor alin.(2) al art.127 enunțat mai sus, la pct.(3) alin.(3), din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul stipulează :

“3. (3) *Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 127 alin. (2) din Codul fiscal.*”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele fizice care obțin venituri din vânzarea bunurilor care sunt folosite de acestea pentru scopuri personale nu se consideră a fi desfășurat o activitate economică în sfera de aplicare a taxei și pe cale de consecință nu intră în categoria persoanelor impozabile, excepție făcând situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în atare situație, acestea dobândind calitatea de persoană impozabilă.

Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA este reglementată la art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 153 *Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA*

(1) *Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:*

[...]

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

Potrivit art.152 alin.(1) și (6) din același act normativ :

„Art. 152 *Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici*

(1) *Persoana impozabilă stabilită în România, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. a) a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 35.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie poate solicita scutirea de taxă, numită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126*

*alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

*[...]*

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

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

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art.152 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, reglementează situația persoanelor impozabile care au atins sau depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA. Astfel potrivit pct.62 alin.(2), lit.a) din Normele metodologice de aplicare a art.152, alin.(6) din Codul fiscal :

*Normele metodologice:*

*“62. (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

*a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Prin*

*ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală se va stabili data de la care persoanele respective vor fi înregistrate în scopuri de taxă; ”*

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA, înainte de înregistrare vor solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea, și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Pentru operațiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată sau care nu sunt supuse cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată, se aplică cota standard de 24% asupra bazei de impozitare, în conformitate cu prevederile art.140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *„Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”*

Din documentele anexate la dosarul cauzei se reține că persoana fizică **Z județul Bacău**, a efectuat în perioada 01.01.2012 – 31.12.2014, livrări de miere de albine către S.C. FILEOMERA S.R.L. Brașov pe bază de borderouri de achiziție, anexate în copie la dosarul cauzei, în sumă totală de S lei din care :

- în anul 2012 - S lei;
- în anul 2013 - S lei;
- în anul 2014 - S lei.

În data de 09.05.2012, în urma efectuării livrării cu Borderoul de achiziție nr..... în valoare de S lei contestatorul a realizat o cifră de afaceri în sumă de S lei, depășind plafonul de scutire admis, în sumă de 35.000 euro (S lei curs de schimb B.N.R. la data de 01.01.2007), având astfel obligația să solicite înregistrarea în baza de date a plătitorilor de TVA, până pe data de 10.06.2012, urmând ca din data de 01.07.2010 să devină plătitor de TVA, conform art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la înregistrarea acestuia în baza de date a plătitorilor de TVA din oficiu, conform pct.62 alin.(2) lit.(a) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stabilind o diferență de TVA de plată, în sumă de **S lei**.

Conform documentelor anexate la dosarul cauzei, (Anexa nr. 1 la Raportul de inspecție fiscală nr. .... - *Situația privind livrările de miere de albine perioada 01.01.2012-31.12.2014* și Borderourile de achiziție), persoana fizică **Z județul Bacău** a realizat în perioada 01.01.2012 -

31.12.2014 un număr de 14 tranzacții (livrări de miere de albine pe bază de Borderou de achiziție) în valoare de S lei (S lei în anul 2012, S în anul 2013, și 247.021 în anul 2014). Având în vedere că operațiunile, din punct de vedere fiscal, au caracter de continuitate atunci când nu pot fi considerate operațiuni ocazionale, învederând totodată dispozițiile pct. 66 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: *„[...]activitatea economică se consideră ca fiind începută din momentul în care o persoană intenționează să efectueze o astfel de activitate, iar intenția persoanei trebuie apreciată în baza elementelor obiective ca de exemplu faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare necesare pentru inițierea unei activități economice”* și analizând operațiunile efectuate în perioada 2012-2014 de către contestatar, respectiv emiterea a 14 Borderouri de achiziție, rezultă că acesta a obținut venituri cu caracter de continuitate, desfășurând astfel activități economice, așa cum sunt ele definite la articolele din legea fiscală citate mai sus. Pe cale de consecință, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă, contestatarul a avut calitate de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate.

Astfel, în condițiile depășirii plafonului de scutire de 35.000 euro la data de 31.05.2012, avea obligația, să solicite înregistrarea în baza de date a plătitorilor de TVA, până pe data de 10.06.2012, urmând ca din data de 01.07.2012 să devină plătitor de TVA, conform art.152 alin.(6) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține că pentru veniturile obținute din vânzarea mierii de albine, persoana fizică **Z județul Bacău**, avea obligația să plătească la buget taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi trebuit să o colecteze începând cu dată de 01.07.2012 și să îndeplinească toate obligațiile ce decurg din calitatea de plătitor de TVA.

Referitor la afirmațiile contestatorului că nu poate fi reținută în sarcina sa calitatea de plătitor de TVA începând cu luna mai sau iunie 2012 și că decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală prezintă inadvertențe cu privire la acest aspect, învederăm faptul că contestatorul face confuzie între data depășirii plafonului de scutire, respectiv 31.05.2015 și data până la care avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA,

Astfel, art.152 alin. (6) și art. 153 alin. (1) lit. b) și Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

*„Art. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici*

*(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi*



prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.“

„Art. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125<sup>1</sup> alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxă pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

[..]

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

Organul de soluționare nu poate reține favorabil afirmația contestatorului potrivit căreia întreaga cantitate de miere livrată era de la 2 (două) persoane, deoarece la dosarul contestației nu au fost prezentate documente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și să demonstreze contrariul, toate borderourile de achiziție având înscris ca producător/apicultor pe **Z județul Bacău**, iar actul administrativ fiscal contestat a fost motivat de organele de inspecție fiscală pe baza documentelor prezentate în timpul inspecției fiscale precum și pe constatările proprii în virtutea rolului activ pe care-l au organele de inspecție fiscală.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei nici afirmația contestatorului din *Precizările la contestația depusă la nivelul anului 2015* din data de 18.05.2016, potrivit căreia: „[...]Mai mult decât atât între anexa 2 și raportul fiscal există o neconcordanță întrucât valoarea din raport a cantității de miere vândută este apreciată a fi de S lei, în timp ce în anexă această valoare este de S lei, în schimb suma imputată și pentru care s-a calculat TVA este de S lei. [...].”

Din documentele anexate la dosarul cauzei (Anexa nr. 1 - *Situația privind livrările de miere de albine perioada 01.01.2012-31.12.2014*, Anexa nr. 2 - *Situație privind TVA de plată și accesoriile aferente calculate pentru perioada 01.01.2010-31.12.2014*) se constată următoarele:

- Suma de S lei reprezintă valoare înscrisă pe Borderoul de achiziție nr. ....
- Suma de S lei reprezintă valoarea totală a livrărilor de miere din anul 2012, respectiv valoarea de pe Borderoul de achiziție nr. .... + valoarea de pe Borderoul de achiziție nr. ....);

Având în vedere că odată cu livrarea efectuată cu Borderoul de achiziție nr. ...., **Z județul Bacău** a depășit plafonul de scutire de TVA (35.000 Euro, 119.000 lei), avea ca obligație solicitarea înregistrării în scopuri de TVA, în conformitate cu prevederile art.152, alin.(6), coroborat cu art.153, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, până la dată de 10.06.2012, iar conform pct. 66, alin. (1) lit. c) din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ar fi devenit plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, începând cu 01.07.2012.

Întrucât contribuabilul nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la înregistrarea acestuia în baza de date a plătitorilor de TVA din oficiu, conform pct.62, alin.(2), lit.(a), din Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

*“62. (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea conform prevederilor art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:*

*a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organele fiscale competente vor înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. [...]”*

Astfel, deoarece începând cu 01.07.2012 a devenit plătitor de TVA, avea obligația ca, pentru prima livrare efectuată după această dată, să colecteze și să plătească taxa pe valoarea adăugată.

Prin urmare, având în vedere că persoana fizică **Z județul Bacău** are calitatea de persoană impozabilă, desfășurând activități economice, urmare tranzacțiilor comerciale derulate cu caracter de continuitate, rezultă că și operațiunile efectuate de către contestatar în perioada 01.07.2012–31.12.2014, intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art.126 alin.(1) din Codul fiscal, născându-se totodată obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv înregistrarea în scopuri de TVA, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire de 35.000 euro.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că petentul, nici prin contestația formulată nu depune

documente justificative, care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, iar prin argumentele aduse nu schimbă situația de fapt constatată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat că domnul **Z județul Bacău** are calitatea de persoană impozabilă, desfășurând activități economice cu caracter de continuitate și, a depășit plafonul de scutire, fără a se înregistra ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, contestația referitoare la acest capăt de cerere urmând a se respinge ca neîntemeiată, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, 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; [...].”*

**3.Referitor la accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei (dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei calculate pentru perioada 26.10.2012-16.10.2015 și penalități de întârziere în sumă de S lei calculate pentru perioada 01.11.2012-16.10.2015), cauza supusă soluționării este dacă Z județul Bacău datorează aceste accesorii în condițiile în care prin prezenta decizie s-a respins contestația referitoare la debitul asupra căruia au fost calculate, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de S .**

**În fapt**, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatorului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

*„ART.119- (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”*

*„ART.120-(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând*

cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv..”

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

Având în vedere că la capitolul III, punctul 2 din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei urmează să se respingă contestația ca fiind neîntemeiată și pentru accesoriile aferente, respectiv suma de S lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și suma de S lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principilui de drept „accesorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

**4.Referitor la solicitarea privind suspendarea efectelor actelor atacate până la soluționarea contestației, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actelor administrative fiscale nu se află în competența sa materială de soluționare.**

**În fapt**, prin contestația formulată, **Z județul Bacău** a solicitat și suspendarea executării Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 19036 din 21.10.2015 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice.

**În drept**, prevederile art. 215 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(1) *Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

(2) *Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, ...[....].”*

Totodată, dispozițiile art. 14 alin. (1) și (2) din Legea nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

*“(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.*

*(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”*

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, solicitarea contestatarei de suspendare a executării deciziei de impunere intră sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, aceasta revenindu-i instanței judecătorești competente.

Prin urmare, cu privire la solicitarea domului **Z județul Bacău** privind suspendarea efectelor actelor atacate până la soluționarea definitivă a contestației se constată necompetența materială a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, cu privire la acest capăt de cerere.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

#### **DECIDE:**

Art.1 Respingerea, ca neîntemeiată a contestației formulate de persoana fizică **Z județul Bacău**, împotriva Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău– Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.2 Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, cu privire la suspendarea executării Deciziei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care

realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 21.10.2015, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, aceasta revenindu-i instanței judecătorești competente.

Art. 3 Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatorului și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău – Activitatea de Inspecția Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 Bacău sau Tribunalul Iași.