



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice Timișoara**  
**Serviciul Soluționare Contestații 1**



Str. Gheorghe Lazăr nr.9B,  
300081, Timișoara  
Tel : +0256 243947  
Fax : +0256 243948  
e-mail : RelatiiR.Publice.TM@anaf.ro.

**DECIZIA NR. 4654/12.12.2018**  
privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL**  
în insolvență, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub  
nr. x

Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de AJFP x – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1 prin adresa nr.x, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x, cu privire la contestația formulată de SC x SRL - în insolvență, CUI x, cu sediul în x, str. x, nr.x, jud. x și înregistrată la Oficiul Registrul Comerțului sub nr. x.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x prin care s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**.

În raport de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv **30.04.2018**, potrivit confirmării de primire depuse în copie la dosarul cauzei, contestația este depusă în termenul legal, prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și data expedierii contestației, respectiv **11.06.2018** potrivit ștampilei aplicată de Oficiul Poștal pe plicul de expediere a contestației, aflat în original la dosarul cauzei.

Din verificarea condițiilor de procedură s-a constatat că, contestația formulată de SC x SRL –în insolvență este semnată de administratorul special x, fără să poarte și semnătura administratorului judiciar.

În aplicarea prevederilor pct.2.2 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, prin adresa nr. x Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul DGRFP Timișoara a solicitat lichidatorului judiciar SCP x să precizeze dacă își însușește această contestație așa cum a fost formulată.

Prin adresa de răspuns nr.x înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.x, x SPRL precizează că își însușește contestația formulată de SC x SRL în insolvență cu privire la Decizia de impunere nr.x, solicitând admiterea contestației așa cum a fost formulată; anexând o copie a Încheierii civile nr.x pronunțată de către Tribunalul x în dosar nr.x prin care a fost numit administrator judiciar al SC x SRL- în insolvență.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.268, art.269 și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

**I.** Prin contestația îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligații fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale persoane juridice nr.x prin care s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată în suma de x lei, societatea susține că taxa pe valoarea adăugată facturată în perioada aprilie – iulie 2013 a fost respinsă la rambursare clienților săi, bugetul de stat a încasat aceste sume.

Ca urmare, contestatoarea arată că obligarea la plata taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de x lei duce la dublarea sumei încasate de către bugetul de stat.

**II.** Ca urmare a verificării documentelor prezentate de către contribuabil, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.x în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr.x.

Perioada verificată este 01.01.2013-31.12.2013.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societății i se anulează înregistrarea în scopuri de TVA începând cu 01.04.2013, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative pentru 6 luni consecutive, emițându-se Decizia x de către AJFP x. În data de 08.08.2013, s-a aprobat societății reînregistrarea în scopuri de TVA, Serviciul Fiscal Municipal x emițând Decizia nr.x.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pe perioada când societatea avea codul de înregistrare în scopuri de TVA anulat, conform prevederilor art.153 alin.(9) lit.d), deduce în mod eronat TVA aferentă cumpărărilor în cuantum de x lei.

De asemenea, au constatat că în perioada aprilie – iulie 2013, societatea emite facturi cu TVA însă procedează la stornarea TVA colectată în evidența contabilă, operațiuni pentru care avea obligația colectării TVA în cuantum de x lei, astfel:

- pentru luna aprilie 2013: TVA colectat în sumă de x lei aferent vânzărilor de x lei, respectiv TVA colectat de x lei aferent cumpărărilor supuse taxării inverse în cuantum de x lei.

- pentru luna mai 2013: TVA colectat în sumă de x lei aferent vânzărilor de x lei, respectiv TVA colectat de x lei aferent cumpărărilor supuse taxării inverse în cuantum de x lei.

- pentru luna iunie 2013: TVA colectat în sumă de x lei aferent vânzărilor de x lei, respectiv TVA colectat de x lei aferent cumpărărilor supuse taxării inverse în cuantum de x lei.

- pentru luna iulie 2013: TVA colectat în sumă de x lei aferent vânzărilor de x lei.

- pentru luna august 2013: TVA colectat în sumă de x lei aferent cumpărărilor supuse taxării inverse în cuantum de x lei.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei.

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

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează obligația fiscală sus menționată, în condițiile în care argumentele acesteia nu dovedesc o altă situație fiscală decât cea stabilită prin decizia contestată.**

**În fapt,** societății contestatoarei i s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA, începând cu 01.04.2013, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, fiind emisă Decizia nr.x de către Administrația Finanțelor Publice a Municipiului x. În data de 08.08.2013, societății i se aprobă reînregistrarea în scopuri de TVA prin Decizia nr.x emisă de Serviciul Fiscal Municipal x.

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, pe perioada aprilie – iulie 2013, societatea emite facturi cu TVA însă stornează TVA colectat în evidența contabilă, operațiuni pentru care avea obligația colectării TVA.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentară în sumă de x lei.

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

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

*(9) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:*

*d) dacă nu a depus pe parcursul unui semestru calendaristic niciun decont de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) sau b), din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Aceste prevederi se aplică numai în cazul persoanelor pentru care perioada fiscală este luna sau trimestrul. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă nu a depus niciun decont de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup> pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) ori b), din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație.”*

În speță devin incidente dispozițiile art.11 alin.(1<sup>3</sup>) din același act normativ, potrivit cărora:

*(1<sup>3</sup>) 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) 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 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. 156<sup>2</sup> 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. 134<sup>2</sup> 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.”*

Potrivit prevederilor legale sus enunțate se reține că persoanele impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art.153 alin.(9) lit.b)-e) nu beneficiază de dreptul de deducere aferent achizițiilor efectuate **dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectată aferentă operațiunilor taxabile desfășurate în perioada respectivă.**

În cazul în speță, se reține că, întrucât SC xSRL- în insolvență nu a depus deconturile de TVA pe parcursul unui semestru calendaristic, organele fiscale competente au anulat înregistrarea în scopuri de TVA.

Se reține faptul că, deși a emis facturi cu TVA în perioada când avea anulată înregistrarea în scopuri de TVA, contestatoarea stornează taxa pe valoarea adăugată colectată în evidența contabilă.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală, pe perioada când contestatoarea avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA, au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise cu TVA, dar stornate de către aceasta, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(11<sup>3</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Argumentul contestatoarei potrivit căruia nu are obligația de a colecta TVA întrucât TVA a fost respins la rambursare clienților și astfel s-ar dubla încasarea sumei, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că legiuitorul a instituit o prevedere expresă în situația contribuabililor cărora li s-a anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA și anume persoana impozabilă nu va reveni la statutul de neplătitor de de TVA, va fi plătitor cu codul anulat și nu va beneficia de dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor, dar va avea obligația de plată a TVA colectată aferentă activității desfășurate.

Totodată, se reține că, pe perioada aprilie – iulie 2013, perioadă în care societatea a desfășurat activitate economică în condițiile în care avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA, avea obligația de a colecta și declara taxa pe valoarea adăugată aferentă operațiunilor taxabile, potrivit dispozițiile Ordinului nr.2224/2013

pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (311) “*Declarație privind taxa pe valoarea adăugată colectată, datorată de 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) sau g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal*”, procedură nerespectată de către contestatoare.

În concluzie, prin modalitatea în care contestatoarea a înțeles să motiveze contestația nu se poate identifica vreun element însoțit de probe, argumentat legal care să contrazică și să înlăture considerentele în baza cărora organele de inspecție fiscală au emis, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x, Decizia de impunere nr. x pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Drept urmare, având în vedere dispozițiile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „(1) *Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*”, simplele afirmații ale contestatoarei, ce nu au la bază o susținere legală, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

În speță, sunt incidente și dispozițiile art.269 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept:”

coroborate cu cele ale art.276 alin.(1) din același act normativ, unde se precizează:

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

Prin urmare, în contextul considerentelor anterior prezentate, având în vedere prevederile legale citate și faptul că argumentele formulate prin contestație de către contestatoare nu demonstrează existența unei alte situații decât cea stabilită de către organele de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, pentru perioada aprilie – iulie 2013, când societatea avea anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA, motiv pentru care în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.**

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, cauza supusă soluționării este dacă DGRFP Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații 1 se poate pronunța pe fond, în condițiile în care contestatoarea nu prezintă motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care își întemeiază contestația.**

**În fapt**, deși contestă în integralitate TVA stabilită prin decizia de impunere, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, contestatoarea nu aduce niciun argument și nu invocă niciun temei legal în susținerea propriei cauze în ce privește această sumă.

**În drept**, sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora:

*“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*c) motivele de fapt și de drept,*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

*“Contestația poate fi respinsă ca [...]*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,*

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

*„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.*

Se reține faptul că societatea contestatoare deși contestă în totalitate taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei stabilită în sarcina sa, prin Decizia de impunere nr.x, nu aduce argumente referitoare la fondul cauzei și nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de către organele de inspecție fiscală, fără să înțeleagă să-și argumenteze în fapt și în drept susținerea și să depună dovezile pe care se întemeiază contestația împotriva taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Astfel, potrivit doctrinei, se retine că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit caruia cel ce afirmă o pretenție în justitie trebuie să o dovedească, regula traditională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfintit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civil, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, art.73 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

*„(1)Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.*

Avand în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invoca în sprijinul pretentiilor sale o anumita stare de fapt, afirmand o pretentie în procedură administrativă, constatarea care se impune, una naturala și de o implacabila logica juridică, este aceea ca sarcina probei revine contestatoarei.

Se retine ca sarcina probei nu implica un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretentie în cadrul caii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinand respingerea solicitarilor.

Astfel, întrucât contestatoarea nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, în baza prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.b) din OPANAF 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge **ca nemotivată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.**

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) și lit.b) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile și completarile ulterioare, se:

## **DECIDE**

**1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de SC x SRL - în insolvență împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x, pentru suma de **x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**2. Respingerea ca nemotivată** a contestației formulată de SC Silva Logistic SRL - în insolvență împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției



fiscale la persoane juridice nr. x emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nrx, pentru suma de **x lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Prezenta decizie se comunică la :

- SC x SRL - în insolvență
- A.J.F.P. x – Inspecție Fiscală

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

**DIRECTOR GENERAL**

**x**