

DECIZIA nr. 590 / 2016

privind soluționarea contestației formulată de **.X.**,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. x, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x, cu privire la contestația formulată de **.X.**, cu sediul în x

Obiectul contestației, remisă prin poștă la data de x și înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Ilfov sub nr. x prin avocat Y conform împuternicire avocațială seria x, îl constituie Decizia de impunere nr.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. x, ambele comunicate sub semnătura la data de x, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată reprezentând TVA în sumă totală de x lei

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272 alin. (1) și alin (2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de **.X.**

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov au inițiat inspecția fiscală a activității societății **.X.** pentru perioada 21.02.2013 - 31.12.2014 pentru TVA.

În urma inspecției fiscale a fost întocmit raportul de inspecție fiscală nr. X iar în baza constatărilor cuprinse în acesta a fost emisă Decizia de impunere nr. X prin care au fost stabilite impozite de plată suplimentare reprezentând TVA în sumă de X lei.

În raportul de inspecție fiscală se susțin următoarele:

- TVA-ul stabilit suplimentar se datorează faptului că, în perioada februarie 2013 – decembrie 2014, societatea a achiziționat autoturisme second – hand pentru livrarea cărora a aplicat eronat regimul special de marjă, nefacând dovada că achizițiile

intracomunitare au fost efectuate de la unul din furnizorii prevăzuți la art.152² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- din facturile prezentate, rezultă că furnizorii societății sunt persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în statul membru care au declarat tranzacțiile respective ca și livrări intracomunitare. În condițiile în care achizițiile intracomunitare de autoturisme second – hand au fost efectuate de la persoane impozabile care nu au aplicat regimul special de marjă și respectivele bunuri nu au fost taxate în statul membru de unde au fost furnizate, la vânzarea autoturismelor second – hand catre persoane fizice și juridice române, **.X.** avea obligația de a aplica regimul normal de TVA în sensul de a colecta TVA la prețul de vânzare al autoturismului second- hand și nu doar la marja de profit.

II. Prin contestația formulată și înregistrată sub nr.x societatea **.X.** solicită anularea Deciziei de impunere nr. x privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

În susținerea contestației **.X.** invocă următoarele argumente:

- societatea, la indicația persoanelor care asigură servicii contabile, a considerat că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de dispozițiile art. 152², alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și că poate aplica regimul special de taxare, respectiv colectarea TVA la marja de profit (comision)

- în facturile emise de furnizori se menționează că bunul este vândut cu exonerare de plata TVA și în conformitate cu dispozițiile art.138 alin. (1) și art.262 din Directiva 2006/112/CE, ceea ce înseamnă că taxa aferentă respectivelor bunuri nu a fost dedusă, în acest caz societatea fiind îndreptățită să aplice prevederile art.141, alin.(2), lit.g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia sunt scutite de taxă „ *livrările de bunuri care au fost afectate unei activități scutite, în temeiul prezentului articol, dacă taxa aferentă bunurilor respective nu a fost dedusă, precum și livrările de bunuri a căror achiziție a făcut obiectul excluderii dreptului de deducere conform art. 145 alin. (5) lit. b) sau al limitării totale a dreptului de deducere conform art. 145¹.*”

În aceste condiții, societatea consideră că sunt îndeplinite cerințele legale și că, din punct de vedere al TVA, pentru livrările de autoturisme second – hand poate aplica regimul special care presupune colectarea TVA la marja de profit.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, susținerile organului de inspecție fiscală, motivațiile contribuabilei, precum și actele normative incidente cauzei se rețin următoarele:

In fapt, prin contestația formulată, contestatara reclamă TVA stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală în sumă de x lei reprezentând TVA colectat la prețul de vânzare al autoturismelor second – hand și nu la marja de profit.

Conform RIF nr. x situația de fapt se prezintă astfel:

În perioada februarie 2013 – decembrie 2014, .X. a desfășurat activități de comerț cu autoturisme și autovehicule ușoare second-hand a căror vânzare s-a făcut în special către persoane fizice.

Autoturismele și autovehiculele ușoare second-hand au fost achiziționate în totalitate din țările membre UE, iar pe facturile de achiziție sunt specificate o serie de mențiuni ce fac referire la TVA: „scutit de TVA conform art.138 din Directiva 2006/112/CE”, „scutit de TVA în aplicarea CGI art.262-2”, „scutit de TVA conform secțiunii 39 bis 1 din Codul TVA-ului Belgian pentru o livrare intracomunitară”, „vânzare scutită de TVA, livrare intracomunitară conform art.262 ter.1 din Codul General de Impozite (CGI)”.

Aceste achiziții, în sumă totală de x lei, au fost tratate în contabilitatea societății ca achiziții intracomunitare pentru care s-a aplicat taxare inversă conform prevederilor art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, TVA aferentă acestor operațiuni fiind de x lei.

La revânzarea autoturismelor și autovehiculelor ușoare second-hand societatea a aplicat eronat regimul special pentru livrările de autoturisme second hand prevăzute la art.152² alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare ținând cont de faptul că atâta timp cât achizițiile intracomunitare de autoturisme second-hand au fost efectuate de la persoane impozabile care nu au aplicat regimul special, vânzarea acestora trebuia să se facă cu aplicarea regimului normal de TVA.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au colectat TVA la prețul de vânzare al autoturismelor second-hand în sumă de x lei și nu doar la marja de profit (comision), rezultând o obligație suplimentară la TVA în sumă de x lei.

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 126 alin. (3) lit.a) și alin.(8) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare

„(3)Sunt, de asemenea, operațiuni impozabile și următoarele operațiuni efectuate cu plată, pentru care locul este considerat a fi în România, potrivit art. 132¹:

a) o achiziție intracomunitară de bunuri, altele decât mijloace de transport noi sau produse accizabile, efectuată de o persoană impozabilă ce acționează ca atare sau de o persoană juridică neimpozabilă, care nu beneficiază de derogarea prevăzută la alin. (4), care urmează unei livrări intracomunitare efectuate în afara României de către o persoană impozabilă ce acționează ca atare și care nu este considerată întreprindere mică în statul său membru, și căreia nu i se aplică prevederile art. 132 alin. (1) lit. b) cu privire la livrările de bunuri care fac obiectul unei instalări sau unui montaj sau ale art. 132 alin. 2) cu privire la vânzările la distanță;

(8) Nu sunt considerate operațiuni impozabile în România:

[...]

c) achizițiile intracomunitare de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și de antichități, în sensul prevederilor [art. 152²](#), atunci când vânzătorul este o persoană impozabilă revânzătoare, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate, conform regimului special pentru intermediarii persoane impozabile, în sensul art. 313 și 326 din Directiva 112, sau vânzătorul este organizator de vânzări prin licitație publică, care acționează în această calitate, iar bunurile au fost taxate în statul membru furnizor, conform regimului special, în sensul art. 333 din Directiva 112;”

- art. 152 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare

„(2) Persoana impozabilă revânzătoare va aplica regimul special pentru livrările de bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, altele decât operele de artă livrate de autorii sau succesorii de drept ai acestora, pentru care există obligația colectării taxei, bunuri pe care le-a achiziționat din interiorul Comunității, de la unul dintre următorii furnizori:

a) o persoană neimpozabilă;

b) o persoană impozabilă, în măsura în care livrarea efectuată de respectiva persoană impozabilă este scutită de taxă, conform [art. 141](#) alin. (2) lit. g);

c) o întreprindere mică, în măsura în care achiziția respectivă se referă la bunuri de capital;

d) o persoană impozabilă revânzătoare, în măsura în care livrarea de către aceasta a fost supusă taxei în regim special.”

- Directiva 2006/112/CEE art.138 și 139

“Articolul 138 (1) Statele membre scutesc livrarea de bunuri expediate sau transportate către o destinație aflată în afara teritoriului lor respectiv, dar în cadrul Comunității, de către vânzător sau persoana care achiziționează bunurile sau în numele acestora, pentru o altă persoană impozabilă sau pentru o persoană juridică neimpozabilă care acționează ca atare într-un alt stat membru decât cel în care începe expedierea sau transportul bunurilor”

Articolul 139 (3) Scutirea prevăzută la articolul 138 alineatul (1) [...] nu se aplică livrării de bunuri supuse TVA în conformitate cu regimul marjei prevăzut la articolele 312-325 sau cu regimurile speciale pentru vânzările prin licitație publică.

Scutirea prevăzută la articolul 138 alineatul (1) [...] nu se aplică livrării de mijloace de transport second-hand, astfel cum sunt definite la articolul 327 alineatul (3), supuse TVA în conformitate cu regimurile tranzitorii pentru mijloace de transport second-hand.”

.X. nu face dovada că achizițiile intracomunitare de autoturisme second – hand au fost făcute de la unul din furnizorii prevăzuți la art. 152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai mult, furnizorii sunt persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în statul membru de plecare al bunurilor.

În plus, pe facturile de achiziții intracomunitare pentru autoturismele second-hand se face referire la art. 138 din Directiva 2006/112/CE – articol care nu se aplică livrării de bunuri supuse TVA în conformitate cu regimul marjei prevăzut la art.312-325 din aceeași directivă

Astfel, tragem concluzia că **bunurile respective nu au fost taxate în statul membru de unde sunt furnizate** iar livrarea lor este o operațiune impozabilă în România neputând fi aplicabile prevederile art. 152 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, având în vedere cele precizate, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele societății nu sunt în măsură să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA la prețul de vânzare al autoturismului second hand și nu doar la marja de profit, stabilind TVA de plată suplimentar în sumă de x lei.

În speță sunt incidente și dispozițiile pct. 11.1, lit a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 3741/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neântemeiată, 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;”

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul pct. 11.1 lit a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 3741/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală; art. 126 alin. (3) lit.a) și alin.(8) lit.c), art. 141 alin. (2) lit.g), art. 152 alin. (2), art.157 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.138 și art. 139 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată

DECIDE

Respinge ca neântemeiată contestația nr.x formulată de **.X.** împotriva deciziei de impunere nr. x emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Ilfov în baza raportului de inspecție fiscală nr. x cu privire la obligații fiscale în suma de x lei reprezentând TVA.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi contestată potrivit legii, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.