



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București
Tel : + 021 319 97 54 interior 2043
Fax : + 021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 436/09.11.2012
privind soluționarea contestației formulată de
SC .X. .X. SRL din .X.,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 907840/04.11.2011**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice sector .X., .X. prin adresa nr. .X./31.10.2011, cu privire la contestația formulată de **SC .X. .X. SRL**, având sediul social în .X., Intrarea Sectorului nr. X, Corp X, ap.X, sector X, cod unic de înregistrare RO X, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J40/X2006, împotriva Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector X .X..

Societatea este reprezentată prin Cabinetul individual de avocatură Vlad Stefan, în baza împuternicirii avocațiale Seria B nr..X./20.11.2011 și are sediul ales pentru corespondență la adresa Cabinetului individual de avocatură X, respectiv str. X nr.6X, sector X, .X..

Societatea contestă suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- | | |
|--|---------|
| - taxă pe valoarea adăugată | .X. lei |
| - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată | .X. lei |
| - impozit pe profit | .X. lei |
| - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit | .X. lei |

Contestația a fost depusă la Administrația Finanțelor Publice sector .X., .X. – Registratura generală, la data de 17.10.2011, așa cum reiese din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației,

anexată la dosarul cauzei, în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, față de data de 16.09.2011, data emiterii Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011, întocmită de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X..

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de SC .X. .X. SRL din .X..

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X., SC .X. .X. SRL susține următoarele :

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, societatea menționează faptul că obiectul sau de activitate îl reprezintă comerțul cu autoturisme second hand, motiv pentru care cumpără autoturisme din state membre ale Uniunii Europene, revânzându-le tot în state membre ale Uniunii Europene, fără ca autoturismele să intre pe teritoriul României. Vânzarea s-a făcut către persoane juridice înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în țările de origine și către persoane fizice rezidente în Uniunea Europeană, dar care nu sunt impozabile din punct de vedere al TVA.

Societatea precizează că organele de inspecție fiscală, aferent vânzărilor efectuate către persoane fizice au stabilit ca datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei pentru care au calculat și majorări de întârziere în sumă de .X. lei considerând, în mod eronat, că operațiunile nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată deoarece persoanele fizice care au achiziționat autoturisme nu au fost înregistrate ca plătitori de TV, nefurnizând un cod valid de TVA.

SC .X. .X. SRL consideră că în speță nu este relevant caracterul intracomunitar al operațiunii, ci teritorialitatea acesteia, societatea precizând că, în acest sens, trebuiau avute în vedere atât prevederile art.126 lit.b, cât și cele ale 132 alin.1 lit.a și lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. În concluzie, societatea apreciază că nefiind îndeplinită condiția teritorialității, operațiunile nu sunt impozabile în România, motiv pentru care nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și majorările de întârziere aferente.

În ceea ce privește impozitul pe profit, societatea precizează că organele de inspecție fiscală au majorat cuantumul acestei obligații cu suma de .X. lei, ca urmare a stabilirii fie a unor venituri suplimentare din diferențe de curs valutar, fie a nerecunoașterii deductibilității unor cheltuieli cu diferențe de curs valutar.

În susținerea contestației, SC .X. .X. SRL menționează că „Este inexplicabil modul în care organele de control fiscal au calculat aceste sume și, de asemenea, nu rezultă care a fost demersul logico – juridic și operațiunea aritmetică de calcul pe care se întemeiază concluzia organelor de control.” În concluzie, societatea consideră că nu este în măsură să verifice „corectitudinea demersului organelor de control”. Totuși, în temeiul art.213 din Codul de procedură fiscală, societatea solicită efectuarea unei expertize financiar – contabile extrajudiciare, „care să aibă ca obiectiv calcularea eventualelor diferențe de impozit pe profit”.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. .X./16.09.2011, au fost constatate următoarele:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere, pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 31.12.2010, suma de .X. lei, astfel:

- .X. lei, sumă preluată în mod eronat din evidența contabilă în deconturile de taxă pe valoarea adăugată, sumă pentru care societatea nu deține documente justificative, încălcându-se prevederile art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.45 alin.1, Titlul VI din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- .X. lei reprezentând achiziție de servicii de închiriere, pentru care societatea nu a prezentat Notificare privind opțiunea de taxare a operațiunii prevăzute la art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.38 alin.3 și pct. 40, Titlul VI din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea avea obligația să coelcteze suplimentar taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, astfel:

- .X. lei sumă preluată eronat din evidența contabilă în deconturile de taxă pe valoarea adăugată și nedeclarată de societate, fiind încălcate

prevederile art. 140 alin.1 și art.156² alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- .X. lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă vânzării de autoturisme către persoane fizice, neimpozabile, din Comunitatea Europeană, care nu au comunicat un cod valid de TVA, operațiuni de vânzare ce nu sunt scutite de taxă întrucât nu se încadrează în prevederile art.143 alin.2 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că achizițiile efectuate de societate de la furnizori din Comunitatea Europeană reprezintă achiziție intracomunitară de bunuri în România deoarece, potrivit informațiilor furnizate de sistemul VIES, furnizorii de autoturisme au declarat vânzările respective ca livrări intracomunitare scutite, deoarece pe facturi au înscris mențiunea „innergemeinschaftliche”. De asemenea, au mai constatat și faptul că pe aceste facturi se regăsește codul de înregistrare în scopuri de TVA al SC .X. .X. SRL, astfel că în conformitate cu prevederile art 132¹ alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, locul achiziției se consideră ca fiind în România. Întrucât societatea, în calitate de cumpărător – revânzător, a realizat achiziții intracomunitare în România, pe cale de consecință, la revânzarea bunurilor către beneficiarii din alte state membre, va realiza livrări intracomunitare de bunuri din România.

Având în vedere aspectele de mai sus, precum și faptul că societatea a efectuat livrări către persoane fizice, care nu dețin un cod valid de TVA, organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată suplimentară prin aplicarea cotei standard de 19% sau 24% asupra bazei de impozitare constituită din contravaloarea autoturismelor livrate, în conformitate cu prevederile art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește impozitul pe profit, perioada supusă verificării a fost 01.07.2009 – 31.12.2009. În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că începând cu luna iulie 2009, societatea a înregistrat venituri, cumulat de la începutul anului, al căror echivalent a depășit suma de .X. euro, astfel că devine plătitoare de impozit pe profit începând cu trim. III 2009, De asemenea, au mai constatat și faptul că societatea, la 31.12.2009, a înregistrat profit fiscal în sumă de .X. lei, care, urmare inspecției fiscale, a fost majorat cu suma de .X. lei, astfel:

I. majorarea veniturilor impozabile cu suma de .X. lei, aferent diferențelor favorabile de curs valutar înregistrat la achiziția sau vânzarea autoturismelor second hand;

II. majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de .X. lei, reprezentând diferențe nefavorabile de curs valutar, înregistrat la achiziția sau vânzarea autoturismelor second hand, considerate eronat de către societate ca reprezentând cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil,

încălcând prevederile art.21.alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

III.diminuarea profitului impozabil cu suma de X lei reprezentând cheltuieli de protocol considerate de societate ca fiind nedeductibile.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit că, aferent anului 2009, profitul impozabil a fost de .X. lei, pentru care impozitul pe profit datorat este de .X. lei. Întrucât societatea a declarat impozit pe profit minim de .X. lei, rezultă că profitul minim stabilit ca urmare a inspecției fiscale a fost de .X. lei, pentru care au fost calculate accesoriile în sumă de .X. lei.

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

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă SC .X. .X. SRL avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată aferente livrării de autoturisme second hand către persoane fizice din Uniunea Europeană.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. .X. SRL a achiziționat autoturisme second hand de la furnizori, persoane juridice din Uniunea Europeană, respectiv Germania, Austria, Belgia, Spania, Cehia, operațiuni considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind achiziții intracomunitare de bunuri în România deoarece:

- furnizorii au declarat vânzările de autoturisme second hand către România ca fiind livrări intracomunitare;

- pe facturile emise, furnizorii au înscris mențiunea „innergemeinschaftliche Lieferung”, ceea ce conduce la concluzia ca vânzările au fost considerate ca reprezentând livrări intracomunitare scutite;

- pe facturile emise de furnizorii din Uniunea Europeană a fost înscris codul de TVA al SC .X. .X. SRL, astfel că locul achiziției se consideră a fi România.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că autoturismele second hand nu au intrat pe teritoriul României, ele rămânând la societățile furnizoare.

Ulterior achiziției, SC .X. .X. SRL a livrat autoturismele achiziționate către persoane fizice din Uniunea Europeană, respectiv Franța, Belgia, Portugalia, autoturismele fiind livrate direct de la furnizorul din comunitate către persoane fizice – beneficiari finali, fără a colecta taxă pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele constatate, precum și faptul că pe facturile emise de SC .X. .X. SRL nu este înscris un cod valid de TVA, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă livrărilor de autoturisme second hand efectuate către persoane fizice din Uniunea Europeană.

În drept, art.134 alin.1 și alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, stipulează:

„Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, iar aceasta reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata taxei.

Din analiza documentelor anexate la dosarul contestației, se reține că SC .X. .X. SRL a achiziționat autoturisme din Uniunea Europeană, respectiv din Germania, Austria, Belgia, Spania, Cehia, operațiuni considerate de organele de inspecție fiscală ca fiind achiziții intracomunitare de bunuri în România deoarece:

- furnizorii au declarat vânzările de autoturisme second hand către România ca fiind livrări intracomunitare;

- pe facturile emise furnizorii au înscris mențiunea „innergemeinschaftliche Lieferung”, ceea ce conduce la concluzia ca vânzările au fost considerate ca reprezentând livrări intracomunitare scutite;

- pe facturile emise de furnizorii din Uniunea Europeană a fost înscris codul de TVA al SC .X. .X. SRL, astfel că locul achiziției se consideră a fi România.

Astfel, potrivit art. 132¹ alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007, este precizat:

„În cazul achiziției intracomunitare de bunuri, prevăzută la art. 126 alin. (3) lit. a), dacă cumpărătorul îi comunică furnizorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA valabil, emis de autoritățile unui stat membru, altul decât cel în care are loc achiziția intracomunitară, conform alin. (1), locul respectivei achiziții intracomunitare se consideră în statul membru care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că întrucât SC .X. .X. SRL a comunicat furnizorilor din Uniunea Europeană codul de înregistrare

în scopuri de TVA, locul achiziției intracomunitare se consideră a fi în România.

Totodată, din analiza documentelor anexate la dosarul contestației, se reține că achizițiile intracomunitare efectuate de societate sunt urmate de o livrare.

Astfel, în urma verificării organelor de inspecție fiscală au constatat că SC .X. .X. SRL a livrat autoturismele second hand, achiziționate din Uniunea Europeană și pentru care locul achiziției se consideră a fi în România, către persoane fizice din Uniunea Europeană, respectiv din Franța, Belgia, Portugalia, fără să colecteze taxă pe valoarea adăugată, considerând vânzările ca fiind livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă pe valoarea adăugată.

Or, potrivit art.128 alin.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu 01.01.2007:

„Livrarea intracomunitară reprezintă o livrare de bunuri, în înțelesul alin. (1), care sunt expediate sau tran.X.ate dintr-un stat membru în alt stat membru de către furnizor sau de persoana către care se efectuează livrarea ori de altă persoană în contul acestora.”

Totodată, potrivit art.143 alin.2 lit.a din același act normativ:

„Sunt, de asemenea, scutite de taxă următoarele:

a) livrările intracomunitare de bunuri către o persoană care îi comunică furnizorului un cod valabil de înregistrare în scopuri de TVA, atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru”

Or, din documentele anexate la dosarul contestației se reține că beneficiarii nu au comunicat un cod valid de înregistrare în scopuri de TVA, motiv pentru care societatea contestată nu poate beneficia de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul contestației, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că pentru livrările de autoturisme second hand către persoane fizice din Uniunea Europeană, societatea avea obligația să colecteze taxă pe valoarea adăugată, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au dispus colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește argumentul contestat conform căruia operațiunilor efectuate de societate trebuie să le fie aplicat principiul teritorialității, conform căruia locul livrării și, implicit, cel al impozitării este locul unde se găsesc bunurile în momentul în care începe expedierea sau transportul, motiv pentru care nu datorează taxă pe valoarea adăugată în România, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, așa cum s-a reținut și în cuprinsul acestei decizii, SC .X. .X. SRL a comunicat codul său de înregistrare în scopuri de TVA furnizorilor rezidenți în

Uniunea Europeană, de la care a achiziționat autoruismele second hand, astfel că, în conformitate cu prevederile art. 132¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada verificată, locul achizițiilor intracomunitare este România, statul care a emis codul de înregistrare în scopuri de TVA pentru SC .X. .X. SRL. În consecință, societatea, în calitatea sa de cumpărător revânzător, la revânzarea autovehiculelor către clienții săi rezidenți pe teritoriul Uniunii Europene, nu efectuează livrări intracomunitare din România.

În consecință, având în vedere prevederile legale invocate, precum și documentele anexate la dosarul contestației, se reține faptul că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că SC .X. .X. SRL avea obligația să colecteze taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, aferentă livrărilor de autoturisme second hand către persoane din Uniunea Europeană, care nu au comunicat un cod valid de TVA.

În consecință, în temeiul art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.“

coroborat cu pct.11.1 lit.a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia

„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;”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC .X. .X. SRL din .X. împotriva împotriva Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X. pentru suma .X. lei, aferentă livrărilor de autoturisme second hand către persoane din Uniunea Europeană, care nu au comunicat un cod valid de TVA.

2. În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând .X. lei taxă pe valoarea adăugată și .X. lei reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă SC .X. .X. SRL datorează aceste sume, în condițiile în care contestatara nu aduce niciun fel de argumente menite să combată constatările organului de control.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă, faptul că societatea a preluat eronat în jurnalele de cumpărări, față de evidența contabilă, în plus suma de .X. lei. De asemenea, au mai constatat că societatea nu avea dreptul să deducă suma de .X. lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată aferentă achiziției de servicii de închiriere, deoarece societatea nu a prezentat Notificare privind opțiunea de taxare, conform prevederilor art.141 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a preluat eronat din evidența contabilă în jurnalele de vânzări, în plus suma de .X. lei. De asemenea, au stabilit că societatea anu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferent tranzacțiilor cu mașini second hand către persoane fizice neimpozabile.

În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că începând cu luna iulie 2009, societatea a înregistrat venituri, cumulat de la începutul anului, al căror echivalent a depășit suma de .X. euro, astfel că devine plătitoare de impozit pe profit începând cu trim. III 2009, De asemenea, au mai constatat și faptul că societatea, la 31.12.2009, a înregistrat profit fiscal în sumă de .X. lei, care, urmare inspecției fiscale, a fost majorat cu suma de .X. lei, astfel:

- au fost majorate veniturile impozabile cu suma de .X. lei, aferent diferențelor favorabile de curs valutar înregistrat la achiziția de la furnizori din state membre ale Uniunii Europene sau la vânzarea autoturismelor second hand către clienți persoane fizice și juridice rezidenți în state membre ale Uniunii Europene. Organele de inspecție fiscală au stabilit că au fost încălcate prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale pct.12 al Titlului II din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- au fost majorate cheltuielile nedeductibile cu suma de .X. lei, reprezentând diferențe nefavorabile de curs valutar, înregistrat la achiziția sau vânzarea autoturismelor second hand, considerate eronat de către societate ca reprezentând cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, încălcându-se prevederile art.21.alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare; X lei reprezentând cheltuieli de protocol considerate de nedeductibile de societate.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit că, aferent anului 2009, profitul impozabil a fost de .X. lei, pentru care impozitul pe profit datorat este de .X. lei. Întrucât societatea a declarat impozit pe profit minim de .X. lei, rezultă că impozitul pe profit stabilit ca urmare a inspecției fiscale a fost de .X. lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, societatea precizează, că suma contestată este de .X. lei, dar nu aduce argumente decât pentru suma de .X. lei, pentru diferența de .X. lei neaducând în susținerea contestației documente sau argumente care să combată cele stabilite de organele de inspecție fiscală.

În ceea ce privește impozitul pe profit, societatea susține faptul că prin raportul de inspecție fiscală nu rezultă „care a fost demersul logico – juridic și operațiunea aritmetică de calcul pe care se întemeiază concluzia organelor de control. Mai mult, consideră că „deciziei de impunere îi lipsește elementul prevăzut de art.43 lit.e din Codul de procedură fiscală, și anume „motivul de fapt”.

În drept, art.206 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“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 supuse soluționării”.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, respectiv din analiza Raportului de inspecție fiscală xse reține că organele de inspecție fiscală au constatat faptul că începând cu trim. III 2009 societatea devine plătitoare de impozit pe profit. De asemenea, au mai constatat și faptul că societatea, la 31.12.2009, a înregistrat profit fiscal în sumă de .X. lei, care, urmare inspecției fiscale, a fost majorat cu suma de .X. lei, astfel:

- prin majorarea veniturilor impozabile cu suma de .X. lei, aferent diferențelor favorabile de curs valutar înregistrat la achiziția de la furnizori din state membre ale Uniunii Europene sau la vânzarea autoturismelor second hand către clienți persoane fizice și juridice rezidenți în state membre ale Uniunii Europene. Organele de inspecție fiscală au stabilit că au fost

încălcate prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale pct.12 al Titlului II din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

- prin majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de .X. lei, reprezentând diferențe nefavorabile de curs valutar, înregistrat la achiziția sau vânzarea autoturismelor second hand, considerate eronat de către societate ca reprezentând cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, încălcându-se prevederile art.21.alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- prin diminuarea profitului impozabil cu suma de 575 lei reprezentând cheltuieli de protocol considerate de nedeductibile de societate.

De asemenea, din analiza anexelor la Raportul de inspecție fiscală .X./16.09.2011 se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit cuantumul diferențelor favorabile/nefavorabile de curs prin înmulțirea prețului de achiziție, respectiv de vânzare cu cursul oficial leu/euro din data facturării comparat cu cel din data plății, respectiv încasării.

Prin contestație, SC .X. .X. SRL nu aduce niciun document în susținerea propriei cauze, susținând doar că nu rezultă „care a fost demersul logico – juridic și operațiunea aritmetică de calcul pe care se întemeiază concluzia organelor de control.”. Mai mult, societatea nu furnizează alte tabele de calcul prin care să contrazică, din punct de vedere aritmetic, rezultatele obținute de organele de inspecție fiscală și nici nu invocă niciun articol de lege în apărarea sa.

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Situației de fapt îi este aplicabil și principiul de drept potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul consfințit de art.1169 din Codul Civil, articol în vigoare în conformitate cu prevederile art.230 din Legea nr. 71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr.287/2009 privind Codul civil, potrivit căruia „*cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească*”.

Se reține, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr.3250/2010 în dosarul nr.935/57/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că *„motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea*

decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedeplinirea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că societatea deși se îndreaptă cu contestația și împotriva sumei de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, 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 de acestea, în temeiul art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, citat mai sus, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de SC .X. .X. SRL împotriva Dispoziției de impunere nr..X./16.09.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice a sectorului 3 .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./16.09.2011, în ceea ce privește suma de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a înțeles să conteste această sumă, conform prevederilor pct.2.5. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează *„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”*.

În consecință, având în vedere documentele existente la dosarul contestației, precum și prevederile legale citate mai înainte, contestația formulată de SC .X. .X. SRL va fi respinsă ca nemotivată pentru capătul de cerere în sumă totală de .X. lei reprezentând impozit pe profit în sumă de .X. lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Referitor la afirmația contestatarii potrivit căruia actului administrativ fiscal contestat îi lipsește elementul prevăzut de art.43 alin.2 lit.e din Codul de procedură fiscală, se reține că articolul invocat prevede:

„Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

[...] (2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

[...] e) motivele de fapt;”

Din analiza Deciziei de impunere nr..X./16.09.2011, se reține, în primul rând, faptul că la cap. 2.1.2 Motivul de fapt, organele fiscale emitente au reiterat considerentele din Raportul de inspecție fiscală nr..X./16.09.2011,

menționând faptul că au majorat veniturile impozabile cu suma de .X., reprezentând diferențe de curs favorabile stabilite cu ocazia verificării, au majorat cheltuielile nedeductibile cu suma de .X. lei, aferente cheltuielilor cu diferențele de curs nefavorabile, considerate eronat de societate ca reprezentând cheltuieli deductibile, au diminuat baza impozabilă cu suma de X lei reprezentând cheltuieli de protocol considerate eronat de societate ca fiind nedeductibile. În al doilea rând, organele de inspecție fiscală au menționat faptul că aferent diferențelor suplimentare, au stabilit impozit pe profit în sumă de .X. lei.

Având în vedere aceste aspecte, afirmația contestatarii conform căruia actului administrativ fiscal contestat îi lipsește elementul prevăzut de art.43 alin.2 lit.e din Codul de procedură fiscală, respectiv „motivul de fapt”, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

Referitor la solicitarea contestatarii pentru efectuarea unei expertize contabile extrajudiciare care să aibă ca obiectiv calcularea eventualelor diferențe de impozit pe profit, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece, așa cum s-a menționat mai înainte, la art.1169 din Codul civil este prevăzut faptul că sarcina administrării de probe revine persoanei care face contestația, aceasta având obligația să furnizeze organului de soluționare a contestației argumente și documente menite să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

3. În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de .X. lei, din care .X. aferente taxei pe valoarea adăugată și .X. lei aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea acestora în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece la pct.1 și pct.2 din prezenta decizie s-a reținut că societatea datorează suma de .X. lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, respectiv de .X. lei cu titlu de impozit pe profit, aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă totală de .X. lei, stabilite în temeiul art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, potrivit căruia accesoriul urmează principalul, urmează să fie respinsă ca nemotivată și neîntemeiată contestația și pentru aceste sume.

Se reține, totodată, că SC .X. .X. SRL nu aduce argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate, precum și in temeiul art.216 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a și lit.b din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X., pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X., pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată .X. lei
- impozit pe profit .X. lei

3. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate de SC .X. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./16.09.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./16.09.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice sector .X. .X., pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .X. lei
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit .X. lei

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării

DIRECTOR GENERAL,

X