



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția generală de soluționare
a contestațiilor**



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

***DECIZIA nr. 313 / 2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. SRL din .X., înregistrată la Direcția generală de soluționare a
contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub
nr.908125/15.12.2011***

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X., prin adresa nr..X./06.12.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub **nr. X/15.12.2011**, asupra contestației formulată de **S.C. .X. SRL**, cu sediul social în .X., str. X nr.X, jud. .X., împotriva Deciziei de impunere nr.F-AG .X./24.10.2011 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-AG .X./24.10.2011 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X..

Contestația are ca obiect suma de **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă 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, în raport de data la care a fost comunicată Decizia de impunere nr. F-AG .X./24.10.2011, respectiv 27.10.2011, așa cum rezultă din semnătura și ștampila aplicate de societate pe adresa de înaintare nr..X./24.10.2011 a titlului de creanță menționat mai sus și de data depunerii contestației, respectiv 24.11.2011, conform ștampilei Registraturii Direcției generale a finanțelor publice .X., aplicată pe originalul contestației, anexată la dosarul cauzei.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.207 și art.209 alin.(1) lit.c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările

ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. .X. SRL.

I. S.C. .X. SRL contestă obligațiile stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X. prin Decizia de impunere nr.F-AG .X./24.10.2011, precizând următoarele:

În fapt, la data de 24.10.2011, organele de inspecție fiscală au comunicat actul administrativ fiscal nr..X./24.10.2011 prin care s-a dispus plata TVA în sumă de .X. lei și majorări de întârziere în sumă de .X. lei, act administrativ fiscal care, susține societatea, dispune în mod netemeinic și nelegal obligația plății acestor sume, considerându-se că s-a aplicat eronat regimul special (marja profitului) pentru bunurile achiziționate de la furnizorii intracomunitari.

Societatea solicită desființarea parțială a actului administrativ în ceea ce privește TVA stabilită suplimentar de plată și majorările de întârziere aferente respectiv baza de impunere și Decizia de impunere nr.F-AG .X./24.10.2011, urmând să fie emisă o nouă decizie de impunere cu o bază de impozitare corespunzătoare.

În drept, societatea își întemeiază contestația pe dispozițiile art.43, art.84 – art.88 și art.175 – art.188 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr.F-AG .X./24.10.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., au constatat următoarele:

În perioada 28.02.2007 – 31.08.2011, S.C. .X. SRL a efectuat achiziții intracomunitare de autoturisme second-hand în valoare de .X. lei fără TVA conform jurnalelor de cumpărări anexate.

Plata acestor facturi s-a efectuat în general prin virament, iar autoturismele second-hand achiziționate au fost vândute în majoritate către persoane fizice, TVA colectată aferentă acestor facturi fiind calculată prin aplicarea regimului special pentru bunuri second-hand.

O mașină second-hand poate fi vândută în regimul special pentru bunuri second-hand (regimul pe marja profitului), situație în care vânzătorul înscrie pe factură mențiunea „TVA inclusă și nedeductibilă”, sau poate fi vândută în regim normal, situație în care cumpărătorul furnizează un cod

valabil de TVA, furnizorul va raporta livrarea și o va înscrie în Declarația VIESS.

Regimul normal de impozitare al achizițiilor intracomunitare pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA, reglementat de art.130¹, art.138¹, art.151 și art.157 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (prin mecanismul de taxare inversă) se aplică atunci când:

- cumpărătorul român furnizează codul valid de TVA operatorului economic furnizor din alt stat membru ;
- TVA nu este inclusă în valoarea facturii externe;
- furnizorul extern declară livrarea în Declarația 390 privind livrările/achizițiile, prestările intracomunitare efectuate.

Din analiza facturilor de aprovizionare organele de inspecție fiscală au constatat că în toate cazurile S.C. .X. SRL a furnizat operatorului economic, partener din alt stat membru, codul său valabil de TVA, respectiv RO.X..

De asemenea, în urma verificării facturilor de aprovizionare a rezultat că firmele sunt persoane impozabile, iar pe facturi nu este înscrisă specificația „regim special pentru bunuri second-hand”.

În urma analizării Raportului transmis de către Compartimentul de Schimb Internațional de Informații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. referitoare la livrările intracomunitare declarate de către contribuabilii din spațiul intracomunitar, respectiv furnizorii autoturismelor, s-a constatat că aceștia au declarat livrările efectuate către partenerul român, ceea ce indică faptul că bunurile au fost livrate în regim normal și nu au fost taxate în statul membru furnizor.

În perioada verificată, S.C. .X. SRL a obținut venituri din vânzarea de autoturisme second-hand aprovizionate din spațiul intracomunitar, către persoane fizice și juridice în sumă totală fără TVA de .X. lei. Astfel, pentru aceste facturi de livrare, organele de inspecție fiscală au constatat că în mod eronat societatea a aplicat regimul special prevăzut de art. 152² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că la vânzarea autovehiculelor second-hand pe teritoriul României, S.C. .X. SRL avea obligația de a aplica regimul normal de TVA, în sensul de a colecta TVA la prețul de vânzare al autovehiculelor second-hand, nu doar la marja de profit aferent vânzărilor, astfel că au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de .X. lei, calculată ca diferență între TVA colectată în procent de 19%, respectiv 24% la baza de impozitare și TVA colectată de către societate numai la marja profitului.

Pentru debitul suplimentar de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată 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, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

În ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care S.C. .X. SRL nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, în urma inspecției fiscale efectuată la S.C. .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a obținut venituri din vânzarea de autoturisme second-hand aprovizionate din spațiul intracomunitar, către persoane fizice și juridice în sumă totală fără TVA de .X. lei. Astfel, pentru aceste facturi de livrare, organele de inspecție fiscală au constatat că în mod eronat societatea a aplicat regimul special prevăzut de art. 152² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit că la vânzarea autovehiculelor second-hand pe teritoriul României, S.C. .X. SRL avea obligația de a aplica regimul normal de TVA, în sensul de a colecta TVA la prețul de vânzare al autovehiculelor second-hand, nu doar la marja de profit aferent vânzărilor, astfel că au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de .X. lei, calculată ca diferență între TVA colectată în procent de 19%, respectiv 24% la baza de impozitare și TVA colectată de către societate numai la marja profitului.

Pentru debitul suplimentar de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Prin contestația formulată, deși **S.C. .X. SRL** contestă suma de .X. lei, nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia de impunere nr.F-AG .X./24.10.2011, contestată.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care 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 prevederile 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.

Se reține că în ceea ce privește suma totală de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, societatea contestatară nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”. Acest articol nu a fost abrogat, fiind în prezent în vigoare conform art.230 din Legea nr.71/2011 pentru punerea în aplicare a Legii nr.287/2009 privind Codul Civil.

Având în vedere cele 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.**

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 nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”*

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că **S.C. .X. SRL**, deși contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** și accesoriile aferente în sumă de **.X. lei**, 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, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr.F-AG .X./24.10.2011 cu privire la suma totală de **.X. lei**, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră *„organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”*, se va respinge ca nemotivată contestația formulată de S.C. .X. SRL pentru acest capăt de cerere în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede: *„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, care stipulează:

“11.1. 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;”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul actelor normative invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr.2137/2011, se

D E C I D E

Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de S.C. .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-AG .X./24.10.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X. referitoare la suma totală de .X. lei reprezentând:

- **.X. lei** – taxa pe valoarea adăugată;
- **.X. lei** – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

DIRECTOR GENERAL
X