

DECIZIA nr.311 / 2016
privind solutionarea contestatiei formulata de
x,
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/28.12.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 3 a Finantelor Publice cu adresa nr. x/12.01.2016, inregistrata la DGRFPB sub nr. MRB-REG x/13.01.2016, cu privire la contestatia formulata dex, cu sediul in str. x.

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sector 3 a Finantelor Publice sub nr. x/28.12.2016, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/26.11.2015, comunicata sub semnatura de primire in data de **02.12.2015**, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente.

Societatea contesta suma de **x lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar si respinsa la rambursare din decontul de TVA nr. x/25.09.2015.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de x.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente:

Societatea contestata in calitate de contractant pentru executia de lucrari in contractul nr.x pentru Abordarea Europeana Adaptiva in Etape, Faza a II-a, Facilitati si Infrastructura Flotei Militare x, Romania incheiat cu fortele armate ale SUA isi desfasoara activitatea economica la punctul de lucru din comuna Deveselu, jud.Olt, prin sucursala deschisa in Bucuresti.

Invocand dispozitiile art. 38 alin 4 din Legea nr.590/2003 privind tratatele internationale, prevederile art.XI din Acordul dintre Romania si SUA privind activitatile fortelor Statelor Unite stationate pe teritoriul Romaniei, ratificat prin Legea nr.268/2006, art.XII din Acordul dintre Romania si SUA privind amplasarea sistemului de aparare impotriva rachetelor balistice ale Statelor Unite in Romania, ratificat prin Legea nr.290/2011, art.1 alin.(1) si art.13 din H.G. nr.1374/2004 privind procedura de incheiere a intelegerilor fortele armate ale SUA, Ordinul nr.2389/2011 pentru aprobarea Normelor privind aplicarea scutirii de TVA prevazute la art.143 alin.(1) lit.j), j¹), k), l) si m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si la art.X si XI din Acordul Romania si SUA privind statutul fortelor SUA in Romania, ratificat prin Legea nr.260/2002, contestatara arata ca beneficiaza de scutire de impozite si taxe, directe si indirecte, iar pentru contractul sus mentionat a obtinut "certificatul de scutire directa" emis de AFP a Municipiului Slatina privind TVA pentru valoarea integrala de x euro.

In fapt, activitatea aferenta contractului s-a derulat odata cu infiintarea sucursalei in Bucuresti, respectiv 02.07.2014, activitate pentru care a achitat TVA aferenta unor

produse si servicii achizitionate in Romania pentru care nu s-a aplicat scutirea directa conform Ordinului nr.2389/2011 art.3 alin.(1).

Initial a solicitat restituirea TVA prin cerere de restituire de la AFP a Municipiului Slatina, dar a fost indrumata sa solicite scutirea directa prin decontul de TVA la Administratia Sector 3 a Finantelor Publice.

Urmare depunerii de catre sucursala a deconturilor de TVA pana la data de 31.12.2014, inspectorii au concluzionat ca societatea nu a respectat Ordinul nr.2389/2011 si nu a justificat ca TVA este aferenta achizitiilor in favoarea fortelor armate ale SUA, fapt pentru care a solicitat certificarea TVA aferenta produselor si serviciilor achizitionate in Romania si a obtinut certificarea in baza unor memoranduri incheiate in 12.07.2015 de catre Departamentul de Inginerie al Armatei SUA.

Societatea a reluat procedura de restituire conform Ordinului nr.2389/2011 si a fost verificata din punct de vedere TVA pe perioada 09.09.2014-21.12.2014 pentru care a depus deconturile DNOR nr.x/25.11.2014, nr. x/19.12.2014 si nr.x/26.01.2015. Sumele solicitate la rambursare au fost respinse in totalitate si s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in suma de x lei. Motivul respingerii a constat in faptul ca ar fi trebuit sa urmeze procedura speciala de restituire reglementata de OMFP nr.2389/2011 privind aplicarea scutirii de TVA prevazuta la art.143 alin.(1) lit.j), j¹), k), l) si m) din Legea nr.571/2003 si art.X si XI din Acordul dintre Romania si SUA ratificat prin Legea nr.260/2002.

In conformitate cu prevederile art.7 din OMFP nr.2389/2011 a depus la DGRFPB cererile de restituire pentru TVA in suma totala de x lei, inregistrate sub nr.x/24.07.2015, nr.x/24.07.2015 si nr.x/24.07.2015, impreuna cu documentele justificative si care au fost directionate spre solutionare la Administratia Sector 3 a Finantelor Publice.

In data de 19.10.2015, sucursala a fost supusa unei noi verificari din punct de vedere TVA pe perioada 01.01.2015-30.09.2015 solicitata prin deconturile DNOR nr.x/26.09.2015 si nr.x/26.10.2015.

Urmare solutionarii decontului nr.x/26.09.2015, din suma totala de x lei a fost respinsa TVA in suma de x lei reprezentand suma aferenta anului 2014 intrucat organul fiscal a constatat ca suma de x lei inregistrata la randul 30 din decontul aferent lunii august 2015 constituie TVA aferenta perioadei 09.09.2014-31.12.2014 respinsa la rambursare prin decizia de impunere nr. x/16.03.2015.

Contestatarul considera ca a fost dispusa eronat respingerea la rambursare a sumei de x lei avand in vedere ca la prima inspectie fiscala nu a fost acceptata suma pe motive procedurale si nu din motive de calcul.

In concluzie, societatea solicita admiterea contestatiei si anulara in parte a deciziei de impunere atacata, cu privire la suma contestata.

In sustinere anexeaza memorandumuri incheiate de Departamentul Fortelor Armate SUA si cererile de restituire TVA nr.x/24.07.2015, nr.x/24.07.2015 si nr. x/24.07.2015.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/26.11.2015, Administratia Sector 3 a Finantelor Publice a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/26.11.2015, din totalul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa, societatea contestand numai suma de **x lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar cu privire a decontul de TVA nr. x/25.09.2015.

III. Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile societății, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

3.1.Referitor la TVA stabilita suplimentar in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are dreptul la rambursarea TVA in suma de x lei, reprezentand TVA preluata la randul 30 "regularizari taxa dedusa" din decontul de TVA nr.x/25.09.2015 aferent lunii august 2015, in conditiile in care aceasta suma reprezinta TVA aferenta achizitiilor efectuate in perioada 09.09.2014-31.12.2014 si care a facut obiectul unei verificari anterioare, materializata in decizia de impunere nr.x/16.03.2015, impotriva acesteia nefiind exercitata de catre societate calea administrativa de atac prevazuta de titlul IX din Codul de procedura fiscala.

În fapt, în vederea solutionării decontului de TVA cu suma negativa cu optiune de rambursare nr.x/25.09.2015x a fost supusa inspectiei fiscale pentru perioada 01.01.2015-31.08.2015. Rezultatele verificării au fost consemnate în raportul de inspectie fiscala nr.xxx/26.11.2015, ce a stat la baza deciziei de impunere contestata și au stabilit ca societatea nu avea dreptul la rambursarea de TVA în suma de x lei, din care suma de x lei, reprezinta TVA aferenta perioadei 09.09.2014-31.12.2014, evidentiata în decont la randul 30 "regularizare taxa dedusa".

Totodată, perioada 09.09.2014-31.12.2014 a facut obiectul unei inspectii fiscale anterioare materializata în decizia de impunere nr.x/16.03.2015 ce nu a fost contestata și prin care organele de inspectie fiscală au respins TVA solicitata la rambursare în suma de x lei.

Prin urmare, în timpul inspectiei fiscale s-a procedat la respingerea la rambursare a TVA dedusa în sumă de x lei, reprezentand suma aferenta unei perioade care a facut obiectul controlului anterior de catre organele de inspectie fiscala.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 147³ alin.(6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a dispozitiilor OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata și a Normelor metodologice de aplicare, aprobate prin HG nr.1050/2004, în vigoare în anul 2015:

Codul fiscal

*"Art. 147³ (6) Persoanele impozabile, înregistrate conform art. 153, pot solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei din perioada fiscală de raportare, prin bifarea casetei corespunzătoare din decontul de taxă din perioada fiscală de raportare, decontul fiind și cerere de rambursare, sau pot reporta soldul sumei negative în decontul perioadei fiscale următoare. **Dacă persoana impozabilă solicită rambursarea soldului sumei negative, acesta nu se reportează în perioada fiscală următoare.**"*

Codul de procedura fiscala

"Art. 41 - În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligatiilor fiscale."

“Art.85 - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) **prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri.(...).**”

(2) Dispozitiile alin. (1) sunt aplicabile si în cazurile în care impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum si în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adaugata.”

“Art.105 - (3) Inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii.”

Norme metodologice:

“102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspectiei fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, **pot rezulta în situații**, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspectiei fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.”

“102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspectie fiscala competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspectie fiscala.”

Codul de procedura fiscala

“Art. 109 - (2) Raportul de inspectie fiscala se întocmește la finalizarea inspectiei fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspectie fiscala cuprinde și opinia organului de inspectie fiscala, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.”

“Art. 110 - (3) Titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptatite, potrivit legii.”

Norme metodologice:

“107.1. Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;

b) declaratia fiscala, angajamentul de plata sau documentul întocmit de platitor prin care acesta declara obligatiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de catre platitor, potrivit legii;

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente.”

“Art. 205 - (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrative fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”

In speta sunt aplicabile si prevederile OPANAF nr. 1790/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", in vigoare de la data de 03 ianuarie 2013:

*“Rândul 30 - se evidențiază sumele rezultate din corectarea informațiilor de la rândurile 22, 23, 24 și 25 din deconturile anterioare, ajustările prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, a căror exigibilitate este ulterioară datei de 1 iulie 2010, dar care au fost generate de operațiuni pentru care cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată a fost de 19%, potrivit dispozițiilor art. 134² alin. (9)-(11), după caz, din Codul fiscal, precum și orice alte sume rezultate din regularizările prevăzute de legislația în vigoare datorate unor evenimente, **cu excepția** celor prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, care determină modificarea datelor declarate inițial, cum ar fi nedeclararea din eroare a operațiunii în perioada în care intervine exigibilitatea.”*

Astfel, Codul de procedura fiscala reglementeaza un principiu de baza din activitatea organelor fiscale, si anume **principiul unicitatii inspectiei fiscale**, din perspectiva dreptului contribuabililor la securitate fiscala si potrivit caruia inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit sau taxa si pentru fiecare perioada supusa inspectiei fiscale.

Din acest motiv, legiuitorul a prevazut expres posibilitatea verificarii unei perioade deja controlate numai pe cale de excepție, posibilitate care apartine exclusiv conducatorului inspectiei fiscale si care nu poate fi valorificata decat in situatia justificarii indeplinirii conditiilor legale de reluare a inspectiei fiscale, anume prevazute la art.105 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Regula *non bis in dem* statuată prin dispozițiile art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală supune inspectia fiscală la o limitare în timp, pentru a se evita eventualele abuzuri determinate de inspectii fiscale succesive și pentru a conferi contribuabililor o constanță, o certitudine a verificării activității din punct de vedere fiscal.

In egala masura, pentru a asigura stabilitatea raporturilor juridice in materie fiscala, contribuabilii au dreptul sa-si corecteze propriile declaratii, dar numai pana in momentul inceperii inspectiei fiscale, al carui obiect il constituie insasi verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, dupa cum prevede in mod expres art.94 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata. Dupa terminarea inspectiei fiscale si valorificarea rezultatelor prin emiterea deciziei de impunere, fie o decizie care constata nemodificarea bazelor de impunere deja declarate de contribuabil, fie o decizie prin care se stabilesc diferente, in plus sau in minus, fata de datele initiale, contribuabilii insisi nu mai pot reveni asupra perioadei verificate. In masura in care se considera lezati in drepturile lor de rezultatele inspectiei fiscale, acesti contribuabili au dreptul sa formuleze contestatii fiscale, iar in urma solutionarii acestora, actele administrativ fiscale emise de organele de inspectie fiscala pot fi anulate, desfiintate, modificate sau mentinute. In caz contrar, odata emise si comunicate, actele administrativ fiscale necontestate isi consolideaza caracterul legal si obligatoriu in mod definitiv.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv din Raportul de inspectie fiscală înregistrat sub nr.x/26.11.2015, se reține că în urma verificării efectuate pe perioada 01.01.2015-31.08.2015, organele de inspectie fiscală nu au admis deducerea TVA in suma de x lei, intrucat au constatat ca reprezinta TVA ce a facut obiectul inspectiei fiscale pe perioada 01.09.2014-31.12.2014 finalizate prin intocmirea RIF nr. F-S3 30/16.03.2015 si in decizia de impunere nr.x/16.03.2015 ce nu a fost contestata.

Prin deducerea in luna august 2015 a TVA in suma de x lei aferenta perioadei 09.09.2014 -31.12.2014 ce a facut obiectul verificarii inspectiei fiscale finalizata prin raportul de inspectie fiscala nr.x/16.03.2015 ce reprezinta **perioada deja supusa verificarii fiscale**, contestatara a incalcat principiul unicitatii inspectiei fiscale, consacrat de art.105 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, principiu care interzice reverificarea unei perioade deja controlate, aceasta putand opera numai pe cale de exceptie, in cazurile limitativ prevazute de lege si numai la initiativa organelor de control, ceea ce nu este cazul in speta.

De altfel, si pct.4.1. din Instructiunile de corectare a erorilor materiale din deconturile de taxa pe valoare adaugata aprobate prin OMEF nr.179/2007, precizeaza:

”Corectarea decontului de taxa pe valoarea adaugata, potrivit prezentelor instructiuni, nu este posibila pentru perioade fiscale care au fost supuse inspectiei fiscale sau pentru care este în curs de derulare o inspectie fiscala.”

Pe de alta parte, si normele legale referitoare la efectuarea inspectiei fiscale stipulate de Codul de procedura fiscala prevad ca aceasta se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii, prin exceptie doar conducatorul inspectiei fiscale putand sa dispuna reverificarea unei perioade, si anume, in cazul in care apar date suplimentare intre data încheierii inspectiei fiscale si data împlinirii termenului de prescriptie.

Mai mult, prevederile instructiunilor de completare a decontului de TVA, intrucat ele stipuleaza inscrierea in randul 30 ”regularizari taxa dedusa” doar a sumelor pentru care legislatia fiscala permite regularizarea, ceea ce nu este cazul in speta. Dimpotriva, chiar OPANAF nr. 1790/2012 prevede in mod expres ca in deconturile de TVA nu se

inscriu sumele rezultate urmare a nedeclararii din eroare a operațiunii în perioada în care intervine exigibilitatea (randul 30).

Rezulta ca, in mod eronat,x a procedat la preluarea TVA in suma de x lei, aferenta perioadei analizata de inspectia fiscala prin raportul de inspectie fiscala nr. x/26.11.2015, la randul 30 "regularizari taxa dedusa" din decontul de TVA aferent lunii august 2015 desi decizia de impunere nr. x/16.03.2015 nu a fost contestata in termenul de 30 zile de la comunicarea acesteia.

Prin preluarea in decontul lunii august 2015 a sumei de x lei, dintr-o perioada ce a facut obiectul unui control anterior, societatea nu recunoaste, de fapt, masurile dispuse de organele de inspectie prin decizia de impunere nr. x/16.03.2015, desi nu si-a exercitat posibilitatea legala de a le contesta.

In consecinta, deoarece contestatara a fost deja supusa inspectiei fiscale cu privire la indeplinirea obligatiilor sale in calitate de platitor de TVA in perioada 09.09.2014-31.12.2014, iar reverificarea unei perioade se poate realiza exclusiv la initiativa organelor fiscale, in cazurile prevazute expres de lege,x nu mai poate reveni in luna august 2015 asupra operatiunii ce trebuia cuprinsa in perioada 09.09.2014-31.12.2014, motiv pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata privind TVA stabilita suplimentar de plata si respinsa la rambursare in suma de x lei.

3.2.Referitor la TVA stabilita suplimentar in suma de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă serviciul soluționare contestații se poate investi în soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care contestatara nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, referitor la TVA de rambursat in suma de x lei, organul de inspectie fiscala precizeaza prin referatul cu propuneri de solutionare ca aceasta reprezinta TVA aferenta unor achizitii de bunuri si servicii care nu au fost recunoscute de catre beneficiarul proiectului de investitii (fortele armate ale SUA) ca fiind efectuate in scopul realizarii proiectului x Constructia facilitatilor US Navy Abordarea Europeana, conform contractului incheiat intre Romania si SUA pentru Abordarea Europeana Adaptiva in Etape, Faza alla, Facilitati si Infrastructura Flotei Militare xx, fapt pentru care nu a acceptat deducerea in baza prevederilor art.145 alin.(2) lit. a) din Legea nr. 571/2003.

Prin contestarea Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/26.11.2015, x,se îndreaptă împotriva sumei de **x lei**, fără însă a motiva contestația pentru acest capăt de cerere, respectiv fără a prezenta argumente de fapt și de drept cu privire la aceasta suma.

În drept, 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, 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.2906/2014 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 contestatara 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 de **x lei** reprezentând TVA stabilita suplimentar de plata prin decizia atacata, contestatara nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația cu privire la TVA aferenta achizițiilor pentru care si-a exercitat deducerea, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, nu a prezentat situația de fapt și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa, nu a combătut prevederile legale pe care organele de inspecție fiscală și-au întemeiat impunerea și nici nu a combătut, pe bază de documente justificative, constatările organelor de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că, potrivit doctrinei, 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.249 „*cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege*” și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, având în vedere cele reținute mai sus, întrucât contestatara este cea 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 contestatarei.

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

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că societatea deși formulează contestația și împotriva sumei de **x lei**, reprezentând TVA stabilita suplimentar prin decizia de impunere nr. x/26.11.2015, 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.2906/2014 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 dex împotriva Deciziei de impunere nr. x/26.11.2015** emisă de Administrația sector 3 a Finanțelor Publice în **x.028 lei**, reprezentând TVA stabilita suplimentar, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarei 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.2906/2014 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*”.

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul pct. 4.1. din Instrucțiunile aprobate prin OMEF nr.179/2007, OPANAF nr. 1790/2012 pentru aprobarea modelului și conținutului formularului (300) "Decont de taxă pe valoarea adăugată", art. 41, art.85, art.105 alin.(3), art.109, art.110, art.205, art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) și art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, pct.102.4., pct.102.6. și pct.107.1. din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004

DECIDE

Respinge ca neintemeiată contestația formulată de către impotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x/26.11.2015, emisă de Administrația Finanelor Publice Sector 3, pentru suma de x lei reprezentând TVA stabilită suplimentar de plată.

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